FEDERAÇÃO,
GUERRA FISCAL
E TRIBUTAÇÃO
NOS 25 ANOS
DA CONSTITUIÇÃO
DE 1988
idp
Instituto Brasiliense de Direito Público

Organização

Octavio Campos Fisher

GUERRA FISCAL E TRIBUTAÇÃO NOS 25 ANOS DA CONSTITUIÇÃO DE 1988

1ª edição

Autores:

Fábio Periandro de Almeida Hirsch

Karine Dantas Góes e Goés

Octavio Campos Fischer

Sabrina Garcez Henrique Silva

Leonardo Felipe Marques de Souza

ernando Facury Scaff

Betina Treiger Grupenmacher

IDP

Brasília

2013

FISCHER, Octavio Campos.
Guerra Fiscal e Tributação nos 25 Anos da Constituição De 1988/ Organizador Octavio Campos Fischer. – Brasília: IDP, 2013.

124 p.

ISBN 978-85-65604-19-2
DOI 10.11117/9788565604192

1. Guerra Fiscal. 2.Tributação. 3. Direito Tributário

CDD 341.2

SUMÁRIO

APRESENTAÇÃO

Octavio Campos Fisher[1]

Ao longo dos 25 anos da Constituição de 1988, o princípio federativo tem-se tornado uma das maiores preocupações de cientistas políticos, economistas, financistas e juristas. As escolhas normativas do constituinte não foram as melhores. Os sintomas não tardaram a aparecer.

Entretanto, percebe-se nitidamente uma falta de vontade política para resolver os problemas que pululam do federalismo pátrio. A "guerra fiscal" é apenas um deles. O mais incômodo, talvez. No atual estágio, ousamos falar que vivemos um clima de verdadeira "guerrilha fiscal", onde os incentivos fiscais são cada vez mais requintados e criados com tecnologia jurídica e econômica de difícil descoberta, para escapar das percepções dos demais entes federativos e do Poder Judiciário.

É interessante notar o infeliz paradoxo que se instaurou: praticamente todos os governantes se dizem contra, mas praticamente todos praticam a "guerra fiscal", sob o argumento de que a concessão de benefícios fiscais é necessária para o desenvolvimento econômico e social.

De fato, somos avessos à posição de encontrar mecanismos drásticos que impeçam a concessão de benefícios fiscais. Mas, para tanto, será necessário mudar o texto constitucional. Enquanto vigora o art. 155, §2º, XII, "g", bem como a LC 24/75, os entes federativos não podem conceder benefícios de forma unilateral. Felizmente, o Supremo Tribunal Federal tem atuado firmemente para tentar conter o desrespeito total ao princípio federativo; seja invalidando diversos benefícios fiscais, seja aplicando referido princípio em consonância com os demais valores constitucionais.

No presente livro, o IDP apresenta cinco textos que procuram analisar relevantes questões relacionadas com o federalismo. Os autores acreditam que podem contribuir, de alguma forma, para incrementar o debate em torno desse

---

[1] Professor do Mestrado do IDP e Desembargador no Tribunal de Justiça do Estado do Paraná.

importante assunto, que oxalá esteja perto de uma solução satisfatória a toda sociedade brasileira.

CAPÍTULO 1

GUERRA FISCAL: A “ESTRANHA” TEORIA DOS JOGOS

BRAZILIAN TAX WAR: A “STRANGE” GAMES’ THEORY

Ariane Guimarães[2]
DOI 10.11117/9788565604192.01

Resumo: O artigo objetiva investigar a relação da guerra fiscal com a teoria dos jogos. Em 2011, o Ministro Gilmar Mendes, em *obter dictum*, referiu-se à guerra fiscal como uma “estranha teoria dos jogos”, o que justifica a abordagem da relação entre aquele fenômeno e a teoria econômica aperfeiçoada por John Nash. De início, constata-se o que é a guerra fiscal, bem como são evidenciados seus aparentes benefícios, em curto prazo, e os malefícios, em longo prazo. A seguir, aprofunda-se na teoria dos jogos e seus postulados, com destaque para a necessidade de cooperação entre os *players* que se colocam em situação de conflito. Por fim, conclui-se que a guerra fiscal é contrária aos elementos da teoria dos jogos, na medida em que obsta o alcance de ambiente propício ao crescimento econômico coletivo.

Palavras-chave: Guerra Fiscal. Teoria dos Jogos. Cooperação.

Abstract: This paper investigates the link between “Brazilian tax war” and game theory. In 2011, the Justice of Supreme Federal Court Gilmar Mendes, in *obter dictum* pronunciation, referred to the fiscal war as a "strange game theory", which justifies the approach of the relationship between this phenomenon and the economic theory perfected by John Nash. Initially, Brazilian tax war will be defined, as well as its apparent benefits, in the short term, and harm effects, in long term. Then, game theory and its postulates will be highlighted, enphacizing the required cooperation between the players in conflict. Finally, it is concluded that the war tax is contrary to the elements of game theory, due to it is opposite to the achievement of environment conducive to economic growth.

Key words: Brazilian tax war. Games’ theory. Cooperation.

Introdução

A guerra fiscal consiste no maior problema da federação brasileira no exercício da atividade financeira do Estado. De fato, os Estados-membros

---

[2] Mestre em Direito e Políticas Públicas (Preços de Transferência). Visiting Schoolar em Georgetown University. Professora da Graduação e Pós Graduação no UniCEUB. Membro do DEMP (grupo de estudos em direito empresarial). Advogada

estabelecem incentivos, benefícios ou isenções sem a submissão prévia ao Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), o que gera a retaliação por parte dos demais. Consecatariamente, ocorre migração de investimentos, o que afeta a programação das receitas e gastos públicas, e, por outro lado, a glosa de créditos concedidos, provocando graves prejuízos no arranjo econômico e negocial dos contribuintes. De fato como em toda guerra, alguns Estados "vencem" a batalha, atraindo investimentos em detrimento de outros, e o preço final é suportado por todos: Estados vencedores, Estados vencidos, investidores, contribuintes, nação.

De fato, para fazer prevalecer a regra constitucional do prévio aval do CONFAZ, o Supremo Tribunal Federal (STF) já julgou procedentes mais de vinte e uma ações diretas de inconstitucionalidade em Plenário as quais foram ajuizadas em face de leis e decretos estaduais que concederiam algum tipo de desoneração fiscal de ICMS aos contribuintes, sem amparo em convênios interestaduais previamente deliberados pelo Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), em contrariedade ao artigo 155, § 2º, XII, "g", da Constituição Federal.

Segundo o Ministro Cezar Peluso, Presidente da Suprema Corte, a concessão de benefícios fiscais sem prévia deliberação do CONFAZ, além de violar o dispositivo constitucional mencionado, "provoca desequilíbrio concorrencial, favorecendo os produtores do Estado, cuja mercadoria passa a competir, em condições vantajosas artificialmente criadas, com aquela proveniente de outra sunidades da Federação"[3].

Por sua vez, o Ministro Gilmar Mendes assinalou que os benefícios concedidos unilateralmente provocam a denominada "guerra fiscal", a qual deve ser enfrentada pelo STF de modo mais ágil em relação às demais ações em curso na Corte. Para o Ministro, essa postura é importante para a criação de um ambiente político propício à contenção dessa prática de modo a *"rever essa estranha teoria dos jogos"*.

---

[3] SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. ADI 3803. Rel. Min. Cezar Peluso. A ação contestou as Leis paranaenses n. 13.212/2001 e 15.182/2006, que concediam benefícios fiscais a frigoríficos. DJ-e de 21-09-2011

De outro lado, a justificativa empírico-econômica em que se embasa a necessidade de contenção da guerra fiscal diz respeito ao desenho institucional para atração de investimento e crescimento regional do país. De acordo com Carlos Leal, se "não conseguirmos dar alguns passos à frente, nós não conseguiremos geral o volume necessário de investimento que o país precisa ter para educação, infraestrutura, descentralização da indústria e da riqueza" [4].

Nesse contexto, é indiscutível que, do ponto de vista normativo, os benefícios fiscais malferem o artigo 155, § 2º, XII, "g", da Constituição, eis que não houve deliberação do CONFAZ a respeito do assunto, e, por outro lado e em complemento, podem gerar distorções no arranjo institucional econômico para atração de investimentos.

O ponto específico tratado no presente ensaio diz respeito à aplicação da teoria dos jogos para compreensão do problema da guerra fiscal, levando em consideração os desajustes por ela provocados no campo normativo-econômico[5].

Para realizar este estudo, inicia-se a abordagem da guerra fiscal e seu contexto normativo. A seguir, passa-se ao exame da teoria dos jogos, bem como a relação com o direito, de modo a verificar o meio pelo qual isso se aplica à guerra fiscal.

2 A Guerra Fiscal entre os Estados da federação brasileira e seus principais efeitos

O Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) encontra seu fundamento normativo no artigo 155, II, da Constituição Federal e possui como hipótese de incidência a circulação jurídica e econômica de mercadorias

---

[4] LEAL, Carlos Ivan Simonsen. **Desenvolvimento regional e federalismo**: panorama atual e perspectivas.. In MENDES, Gilmar Ferreira; CAMPOS, Cesar Cunha. **Federação e guerra fiscal**. São Paulo: FGV Projetos, 2011, v. 3, p. 30

[5] Esta abordagem é continuação de artigo publicado em coautoria com Lauro Celidônio Gomes dos Reis Neto e Marcos Joaquim Gonçalves Alves, in FRASCINO, Glaucia Maria Lauletta (org.). **Sinopse Tributária 2011 / 2012**: reflexões atuais e suas perspectivas. São Paulo: Regia Editora, 2011, p. 99-113

e determinados serviços, competindo o seu recolhimento aos Estados e ao Distrito Federal.

Trata-se de imposto sobre o consumo e, portanto, plurifásico. Para evitar que o preço ao consumidor final não esteja carregado do mesmo tributo que incidiu nas operações anteriores (tributação em cascata), o Poder Constituinte estabeleceu a regra da não-cumulatividade, sendo permitida a compensação do valor a ser pago em cada operação relativa à circulação de mercadorias com o montante devido nas anteriores pelo mesmo Estado ou, quando a operação tenha se iniciado em outro ente federativo, nos demais.

Nas operações realizadas entre Estados diferentes, o ICMS incide com alíquotas fixadas pelo Senado Federal, as quais são distintas das previstas para as hipóteses de comercialização interna, conforme prevê o artigo 155, § 2º, IV da CF/88. Essa regra tem por objetivo preservar a base tributária dos Estados quando os consumidores finais estiverem localizados em seus territórios, pois é devida a diferença da alíquota do ICMS ao ente destinatário.

Para o Professor Roque Carrazza, "nestes casos, não havendo operações ou prestações subseqüentes, suscetíveis de virem tributadas, o diferencial de alíquotas acaba funcionando como um verdadeiro instrumento de compensação"[6].

Para garantir a autonomia dos Estados no estabelecimento das diretrizes de tributação do ICMS não ultrapassasse os parâmetros da unidade federativa brasileira e se preservasse ambiente harmônico de transparência e competição, a Constituição Federal obriga aos Estados que isenções, incentivos e os benefícios fiscais devem ser previamente submetidos ao CONFAZ (artigos 150, § 6º, e 155, § 2º, XII, "g"), sob pena de inconstitucionalidade formal dos diplomas normativos que os instituírem.

Esta regra constitucional advém de realidade empírica detectada pelo Poder Legislativo, no sentido de que a centralização do poder de decisão política sobre tais desonerações poderia amenizar os conflitos federativos.

---

[6] CARRAZZA, Roque Antonio. **ICMS.** São Paulo: Malheiros, 2009, p. 467

No entanto, conforme pontua Fernando Rezende, o período vivenciado pós Constituição de 1988 foi marcado por medidas absolutamente reversas. Segundo Rezende, o "esgotamento da capacidade de investimento na infraestrutura, o enfraquecimento e posterior abandono de uma ativa atuação do governo federal no campo da política regional, o que interrompeu o processo de convergência de rendas na federação e reavivou a chama de conflitos"[7].

Por sua vez, para que os convênios para aprovação e validação de benefícios, isenções ou incentivos a serem instituídos pelos estados sejam aprovados, a Lei Complementar nº 24, de 1975, determina que aprovação unânime de todos os Estados representados.

O quórum para aprovação de concessão de desonerações fiscais foi ~~questionado via Ação de~~ Descumprimento de Preceito Fundamental n. 198, a qual aguarda julgamento pela Corte. Nesta mencionada ação, questiona-se a compatibilidade da unanimidade para aprovação de medidas fiscais da unanimidade com o preceito fundamental da democracia, na medida em que, ao permitir que um único veto inviabilize a aprovação de benefícios fiscais, não se está a realizar a democracia, ou seja, a vontade da maioria. A democracia brasileira, segundo argumentos contidos na ADPF, "veda a utilização de quaisquer formas de discriminação como meio de obstar a busca por uma sociedade plural e igualitária, comando normativo esse que vem ao encontro do entendimento segundo o qual o despreza à vontade da maioria".

Em que pesem os argumentos e a adesão de parte de entidades representativas e entes federativos aceitos na ação em referência ter plausibilidade, fato é que, atualmente, a regra da unanimidade é a válida.

Face à dificuldade de aprovação de leis isentivas em nível estadual e, de outro lado, a dificuldade de incremento de políticas econômicas de

---

[7] REZENDE, Fernando. Desenvolvimento regional e federalismo: panorama atual e perspectivas. In MENDES, Gilmar Ferreira; CAMPOS, Cesar Cunha. **Federação e guerra fiscal**. São Paulo: FGV Projetos, 2011, v. 3, p. 61

infraestrutura, de acordo com diagnóstico descrito por Fernando Rezende[8] , os Estados editam, unilateralmente, leis para concessão de incentivos com o propósito de compensar deficiências locais e atrair investimentos.

Contrariamente ao que disciplina o texto legal, os entes federados editam leis que privilegiam aqueles contribuintes que comercializarem em seus territórios, por meio da redução da base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia, remissão de impostos, diferimento, créditos outorgados ou outras modalidades de atrativos.

Há, assim, "uma tentativa de minimizar a importância de características locais para a localização de projetos, economias de aglomeração, qualidade da mão-de-obra"[9].

Esse processo de concessões de benefícios fiscais pelos Estados sem aprovação no CONFAZ desencadeia a "guerra fiscal", na medida em que os entes federativos iniciam concorrência entre si para atração de investimentos privados mediante a recusa da arrecadação.

Segundo apontam os analistas estaduais, os entes federados "economicamente mais desenvolvidos resolveram também tomar parte na guerra fiscal, só que, em vez da atração de novas empresas, seu objetivo era outro, qual seja, o de manter em seus territórios as empresas"[10].

Por outro lado, como medidas retaliativas, que são respaldadas na LC nº 24/75, os Estados destinatários das mercadorias agraciadas com os benefícios fiscais concedidos unilateralmente promovem a nulidade do ato e a "ineficácia do crédito fiscal atribuído", apesar de, em muitos casos, esses Estados também concederem incentivos sem prévia aprovação no CONFAZ.

Em que pese os efeitos econômicos advindos dessa prática serem aparente e momentaneamente positivos para os Estados "vencedores" das

---

[8] REZENDE, Fernando. Desenvolvimento regional e federalismo: panorama atual e perspectivas. In MENDES, Gilmar Ferreira; CAMPOS, Cesar Cunha. **Federação e guerra fiscal**. São Paulo: FGV Projetos, 2011, v. 3, p. 64

[9] JORGE NETO, Paulo de Melo. **Competição entre os Estados por investimentos privados**. Universidade Federal do Ceará

[10] CSILLAG, João Carlos. **Isenções fiscais de ICMS não contempladas em Convênios/CONFAZ – impactos negativos da guerra fiscal**. Revista de Direito Tributário. N. 96, p. 187

batalhas, na medida em que atraem investimentos e aumentam a arrecadação, a médio e longo prazo a "guerra fiscal" faz com que haja a migração de indústrias para fora do país. Conforme ressalta Fernando Rezende sobre os efeitos, "todos saem perdendo, pois o estímulo à importação, além do afrouxamento dos laços econômicos entre as regiões brasileiras acarreta a quebra de cadeias produtivas nacionais, comprometendo a competitividade da produção brasileira"[11].

O economista Adriano de Amarante pontua os efeitos da guerra fiscal na economia ao afirmar que ela produz externalidades e aumento do custo de produção. Isso ocorre, segundo Amarante, porque "um agente interfere no bem-estar do outro"[12], o que será explorado mais à frente.

Além disso, o contribuinte acaba sendo alvo da guerra fiscal instaurada entre os Estados e o Distrito Federal. Isso porque, como medida de retaliação, as unidades federadas desconsideram o crédito concedido irregularmente pelo Estado de origem, de modo a neutralizar seus efeitos, sem, todavia, considerar o rol de direitos tributários decorrentes da sistemática da não-cumulatividade do contribuinte.

Sobre este aspecto, o Professor Roque Carrazza considera que os adquirentes de mercadorias (ou fruidores de serviços de transporte transmunicipal ou de comunicação) têm o direito de aproveitar integralmente "os créditos de ICMS advindos de operações (ou prestações) interestaduais, independentemente de os fornecedores estarem, ou não, sendo alvo de incentivos fiscais concedidos em consonância com o disposto no art. 155, § 2º, XII, "g""[13]. Esse entendimento foi, inclusive, consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça, que afirmou não ser possível a glosa de créditos concedidos, ainda que por leis estaduais não aprovadas no CONFAZ, em

---

[11] REZENDE, Fernando. Desenvolvimento regional e federalismo: panorama atual e perspectivas. In MENDES, Gilmar Ferreira; CAMPOS, Cesar Cunha. **Federação e guerra fiscal**. São Paulo: FGV Projetos, 2011, v. 3, p. 68

[12] AMARANTE, Adriano de. **Resenha da literatura da competição fiscal**: com vistas na guerra fiscal no Brasil e uma proposta de análise por intermédio da teoria dos jogos. Dissertação de Mestrado apresentada na Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, 2002, p. 40.

[13] CARRAZZA, Roque Antonio. **ICMS.** São Paulo: Malheiros, 2009, p. 343

função da presunção de legitimidade das leis, que deve ser interpretado em favor do contribuinte[14].

Outro fator relevante decorrente da guerra fiscal para os agentes econômicos diz respeito à violação à livre concorrência. Em manifestação sobre o tema, o CADE afirma que os benefícios fiscais concedidos unilateralmente "conferem vantagem dramática às empresas afetadas, podendo aumentar lucros em várias centenas de pontos percentuais"[15], pois suprimem o aumento do nível de eficiência da economia e geram insegurança para o planejamento e tomada de decisão empresarial.

De fato, a livre concorrência é princípio encartado na Constituição e tem como vetor a manutenção do mercado livre, possibilitando aos agentes econômicos condições equânimes de atuação. De outro lado, é permitida, ainda, ao ente público a intervenção para "preservar a livre concorrência de quaisquer interferências, quer do próprio Estado, quer do embate econômico que pode levar à formação de monopólios e ao abuso do poder econômico visando ao aumento arbitrário de lucros"[16].

Com base nesse conceito, tendo em vista que o tributo influencia diretamente a curva da oferta, elevando o preço do bem e, por conseguinte, provocando a redução do nível de produção, é dever do Estado, no estabelecimento de política econômica de expansão, embasar seu arranjo normativo de forma previsível.

Para combater os efeitos maléficos advindos das práticas não competitivas, algumas discussões tomam as Casas Legislativas e o Governo Federal neste ano (2013), como a unificação da alíquota interestadual para

---

[14] SUPERIOIR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. Resp 1125187. Rel. Min. Benedito Gonçalves. "Assim, constatado que o benefício fiscal concedido pelo estado de origem não altera o cálculo do imposto devido, mas, apenas, resulta em recolhimento a menor em face da ~~concessão de crédito presumido~~, deve ser descontado o percentual de 12% do ICMS/ST devido ao estado destinatário. Pensar diferente resultaria, no caso concreto, na possibilidade de o estado de destino, em prejuízo ao contribuinte, apropriar-se da totalidade do incentivo fiscal concedido pelo estado de origem, tornando-o sem efeito, situação essa que conspira contra a autonomia fiscal dos entes federados, que só pode ser regulada por norma de caráter nacional". DJ-e de 28-05-2010

[15] Revista de Direito Econômico do Conselho Administrativo de Defesa Econômica. Consulta 0038/99

[16] LOSS, Giovanni Ribeiro. **A análise dos incentivos fiscais estaduais pelo CADE**. Revista IBRAC, p. 66

4%, o que teria validade pelo período de oito anos até que haja a estabilização dos conflitos. No entanto, nenhuma delas foi aprovada.

Desse modo, o Supremo Tribunal Federal, ao reconhecer a inconstitucionalidade dos benefícios e incentivos unilaterais concedidos, reconhece que a guerra fiscal deve ser combatida pela Corte. Isso porque tais desonerações não possuem amparo no CONFAZ, o que provoca "desequilíbrio concorrencial, favorecendo os produtores do Estado, cuja mercadoria passa a competir, em condições vantajosas artificialmente criadas, com aquela proveniente de outras unidades da Federação"[17]. Em complemento, o Ministro Gilmar Mendes, por sua vez, afirmou que o Supremo deveria combater "essa estranha teoria dos jogos" perpetrada entre os entes federados.

Diante dessas ponderações de ordem econômica e estratégica, indaga-se qual a interferência da guerra fiscal no equilíbrio concorrencial e qual seria essa "estranha" teoria dos jogos mencionada pelo Ministro Gilmar Mendes? É o que se passa a demonstrar.

3 A Teoria dos Jogos e o Direito

A teoria dos jogos aplica-se à solução de disputas e, por esta razão, pode auxiliar o direito no processo de resolução de conflitos, bem como no estabelecimento das regras.

A nomenclatura "teoria dos jogos" é recente, datada de meados do século XX, mas a sua aplicação como jogo matemático de data do século XVII, com o trabalho dos franceses Blaise Pascal e Pierre de Fermat. Neste momento, já se pensava em probabilidade como objeto de estudo das somas, o que influenciaria a previsibilidade e a diminuição de risco: a teoria da probabilidade.

Na sequencia, Émile Borel publica quatro trabalhos nos quais observa, por meio da análise do jogo de pôquer, e estabelece as estratégias e

---

[17] SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. ADI 3803. Rel. Min. Cezar Peluso. Ação contestou as Leis paranaenses n. 13.212/2001 e 15.182/2006, que concediam benefícios fiscais a frigoríficos. DJ-e de 21-09-2011

interferências que um dos jogadores pode provocar nas jogadas de seu adversário: “um jogador baseia suas ações no pensamento que ele tem da jogada de seu adversário que, por sua vez, baseia-se nas suas ideias das possibilidades de jogo do oponente”[18].

John Nash aperfeiçoou a teoria e trouxe conceitos para a sua utilização na economia, com a introdução do elemento cooperativo, a qual, embora não seja incompatível com a ideia de ganho individual, pode trazer a “noção de que é possível maximizar ganhos individuais cooperando com o adversário, pois se todos fizerem o melhor para si e para os outros, todos ganham”[19].

Os pressupostos da teoria dos jogos assentam-se nos seguintes elementos:

> 1) o conceito de utilidade, que pactua entre os *players* que terão a maior satisfação possível, 2) jogos de estratégia pura e estratégia mista, os quais compreendem o conjunto de ações para alcançar resultados de forma racional, na primeira, e misturada com elementos aleatórios, na segunda, 3) jogos de estratégia dominante, tomada com base na melhor escolha, e dominada, ou seja, a eleita na melhor escolha possível, 4) jogos de forma extensiva e forma normal, que dependerá da quantidade de elementos que compõem a estratégia, 5) jogos de soma zero, cujos interesses envolvidos são absolutamente opostos, e soma não-zero, os quais contemplam interesses comuns e opostos, 6) cooperação (Teoria da Barganha), que parte da premissa de que é possível convergir os interesses comuns[20].

A aplicação desses pressupostos no direito deve partir do fato de que, diferentemente das ciências duras, as relações humanas partem de arranjos contextuais[21], sem que seja possível, prever, necessariamente,

---

[18] *Apud* ALMEIDA, Fabio Portela de. A teoria dos jogos: uma fundamentação teórica dos métodos de resolução de disputa. AZEVEDO, André Gomma de. **Estudos de arbitragem, mediação e negociação**. V. 2. Brasília: Ed. Grupos de Pesquisa, 2003

[19] ALMEIDA, Fabio Portela de. A teoria dos jogos: uma fundamentação teórica dos métodos de resolução de disputa. AZEVEDO, André Gomma de. **Estudos de arbitragem, mediação e negociação**. V. 2. Brasília: Ed. Grupos de Pesquisa, 2003

[20] Este é resumo de capítulo desenvolvido por ALMEIDA, Fabio Portela de. A teoria dos jogos: uma fundamentação teórica dos métodos de resolução de disputa. AZEVEDO, André Gomma de. **Estudos de arbitragem, mediação e negociação**. V. 2. Brasília: Ed. Grupos de Pesquisa, 2003

[21] Esse é o pressuposto adotado no presente texto é no sentido de que o direito é ciência apodítica, segundo a concepção aristotélica de que deve não pode ser testada como a ciência dura, mas demonstrada, de modo racional, por meio do estabelecimento de

quando haverá a cooperação: em determinadas circunstâncias, os homens competem e, em outras, cooperam entre si, o que se baseia, essencialmente, nos diferentes graus de informação recíproca.

Assim, a teoria dos jogos em relações humanas somente pode ser ~~aplicada no caso concreto~~ e na análise de cada situação contextual, sendo possível maximizar a cooperação após a identificação das variáveis a ela aplicadas. Com efeito, determinados estudos em ciência política utiliza a teoria dos jogos para análises entre as casas legislativas, pois se aplica a ideia da cooperação em face do conflito: "a possibilidade de revisão dos textos legislativos aprovados na Câmara dos Deputados pelo Senado Federal é um incentivo para que os deputados aprovem textos compatíveis com a Constituição e que sejam passíveis de aprovação pelas coligações"[22].

Por sua vez, considerando que o direito é o campo em que são produzidos os enunciados normativos legais e a aplicação da norma para composição de conflitos, a teoria dos jogos é extremamente útil para encontrar soluções embasadas na cooperação e potencializar os ganhos[23].

Isso porque ela tenta entender a lógica de uma situação de interação estratégica na qual os participantes reconhecem a interdependência de suas decisões[24]. Essa teoria está presente nas relações sociais, na esteira do que escreveu Karl Popper, para quem as ciências sociais deveriam tentar compreender objetivamente a lógica de uma dada situação de interação entre indivíduos, ou organizações, a partir dos objetivos dessa situação e do diálogo.

---

demonstrações e da argumentação, baseada na colocação de que "quando sabemos que essa causa é a causa de algo, e quando, além disso, não é possível que esse algo seja outro que não este" RODEHN, Luiz. Racionalidade retórica, uma linguagem filosófico-hermenêutica em Aristóteles. Disponível em: < http://www.faje.edu.br/periodicos/index.php/Sintese/article/viewFile/707/1133> . Acesso em 20 ago. 2013

[22] ALMEIDA, Fabio Portela de. A teoria dos jogos: uma fundamentação teórica dos métodos de resolução de disputa. AZEVEDO, André Gomma de. **Estudos de arbitragem, mediação e negociação**. V. 2. Brasília: Ed. Grupos de Pesquisa, 2003

[23] COOTER, Robert; ULEN, Thomas. ***Law and economics***. Boston: Addison Wesley, 2003, p. 38

[24] Inúmeros jogos são ilustrativos dessas situações, tais como "O dilema dos prisioneiros, "O jogo do 'galinha'" e "O jogo da caça ao cervo". Encontra-se uma exposição didática desses jogos em FIANI, Ronaldo. **Teoria dos jogos**: com aplicações em economia, administração e ciências sociais. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009

Para Popper, o exame das ações objetivamente permite a observação das reações em “sentido objetivo, a ponto de podermos dizer: reconhecidamente, possuo diferentes alvos e sustento diferentes alvos e sustento diferentes teorias, mas se tivesse sido colocado nessa situação, logo, analisado então eu, presumidamente vocês também, teria agido de uma forma semelhante”[25].

Nesse contexto, a síntese é a de que a teoria dos jogos contribui para o direito e é utilizada na formulação de políticas em que os interesses são conflitantes, pois proporciona maximização dos ganhos para os *players* envolvidos e diminui os litígios.

Constatados os principais aspectos da teoria dos jogos, passa-se à abordagem de que modo a teoria dos jogos se relaciona com a guerra fiscal a fim de verificar qual o sentido atribuído pelo Ministro à expressão usada em seu voto ao mencionar a estranheza da prática pelos entes federativos.

4 A Guerra Fiscal e a Teoria dos Jogos

A guerra fiscal é o resultado do conjunto de práticas realizadas pelos Estados da federação brasileira que, em busca de investimentos para seus territórios, concedem diversas desonerações fiscais, sem prévia aprovação pelo CONFAZ: enquanto alguns Estados “ganham” investimentos, outros “perdem” receita e o preço final é custeado pelo setor produtivo, diretamente, e os próprios entes federativos, em longo prazo.

Os efeitos da guerra fiscal atingem o caixa dos Estados, a estratégia econômica dos investidores e, por fim, afeta o crescimento econômico. É que, se de um lado, as companhias têm acesso a reduções tributárias unilaterais, o que reduz custo de produção, por outro, como os diplomas normativos que os respaldam são inconstitucionais, tais benécies são instáveis e sujeitas a alterações a qualquer tempo. O resultado dessa prática, ao final, consiste na criação de ambiente de incertezas, o que afasta investimentos.

---

[25] POPPER, Karl. **Lógica das Ciências Sociais**. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 1999, p. 31-32

Diante desse cenário, faz-se necessário compreender a introdução, pelo Ministro Gilmar Mendes, da Teoria dos Jogos no debate feito pelo STF sobre a guerra fiscal. Na oportunidade, ele assinalou que os benefícios concedidos unilateralmente provocam a denominada “guerra fiscal”, a qual deve ser enfrentada pelo STF de modo mais ágil em relação às demais ações em curso na Corte. Para o Ministro, essa postura é importante para a criação de um ambiente político propício à contenção dessa prática de modo a *“*rever essa estranha teoria dos jogos*”*.

Para fazer esta análise, é importante que sejam colocados na “mesa” os interesses envolvidos na guerra fiscal entre os *players*, conforme já expostos em oportunidade anterior:

> a) Os Estados precisam ser atraentes do ponto de vista econômico e, portanto, fornecer menor custo de produção aos agentes;
> b) Em determinadas ocasiões, os interesses dos Estados podem ser divergentes entre si, eis que podem disputar por atração de investimentos;
> c) Os Estados compõem a Federação brasileira, que deve coordenar os interesses dos Estados;
> d) Os agentes econômicos precisam de estabilidade e previsibilidade normativa para promoverem investimentos nos Estados.

Sobre os conflitos entre Estados por busca de investimentos, sabe-se que o tributo assume funções extrafiscais, ou seja, destinadas à consecução de determinados resultados econômicos ou sociais através da utilização do instrumento fiscal e não a obtenção de receitas para fazer face às despesas. O Fisco pode aumentar ou diminuir tributos a fim de atuar diretamente os comportamentos de seus destinatários, de modo a neutralizar os efeitos econômicos e sociais e fomentando- os, ou seja, de normas que contêm medidas dessa política[26].

De fato, segundo o que dispõe o texto constitucional nos artigos 150, inciso II, e 151, inciso I, da Carta Magna, a isenção é uma importante ferramenta à disposição do Estado, mediante a qual é possível ajustar a carga

---

[26] GUIMARÃES, Ariane Costa. **A política fiscal no Brasil para enfrentamento da crise econômica em 2008** Congresso de Carreiras Jurídicas da AGU. 2010

tributária, "aliviando-a em determinados casos – quando os contribuintes de determinada área geográfica, estrato social, setor econômico, condições pessoais ou outras, eleitas pelo Estado, encontram-se em determinada situação econômica, na qual o Governo entenda justificada a isenção tributária"[27] . Ainda é possível que essa via seja utilizada como estímulo ao desenvolvimento econômico de determinada região, setor econômico.

Inclusive, Chang afirma que esta foi uma das principais estratégias dos Estados Unidos e diversos países europeus para crescimento econômico e alavanca de investimentos nos séculos XIX e XX[28].

Assim, a desoneração fiscal – pode-se dizer – sempre foi importante ferramenta em prol do ente público para alívio da carga tributária, desde que "o Governo entenda justificada a isenção tributária – ou, ainda, utilizando-a como estímulo ao desenvolvimento econômico de determinada região, setor econômico e outros"[29].

Nesse sentido, os Estados estabelecem certas legislações locais que podem ser chamados verdadeiros "infernos fiscais", eis que os regramentos de arrecadação, recolhimento e fiscalização das atividades tributárias são extremamente truncados e onerosos. E na busca por serem os terrenos tributários viáveis (menor custo), os Estados estabelecem políticas fiscais mais vantajosas, congregando, assim, seus interesses com o do setor privado[30].

Gilbert Tixier e Guy Gest sustentam que a concorrência fiscal propicia benesses de ordem técnica, a saber, "o aperfeiçoamento qualitativo dos atos

---

[27] CSILLAG, João Carlos. **Isenções fiscais de ICMS não contempladas em Convênios/CONFAZ – impactos negativos da guerra fiscal**. Revista de Direito Tributário. n. 96, 2007, p. 75

[28] CHANG, Ha-Choon. **Chutando a escada**: a estratégia do desenvolvimento em perspectiva histórica. São Paulo: Editora UNESP, 2009, p. 54.

[29] CSILLAG, João Carlos. **Isenções fiscais de ICMS não contempladas em Convênios/CONFAZ – impactos negativos da guerra fiscal**. Revista de Direito Tributário. N. 96

[30] GORDON, Richard A. ***Tax havens and their use by United States taxpayers***. Washington: Book for business, 1991, p. 15.

de arrecadação, fiscalização e administração dos tributos, além de um tratamento mais eficiente ao cuidar dos interesses do contribuinte”[31].

Assim, os incentivos fiscais, em alguns casos, são formas de compensação adotadas pelos Estados para que os agentes econômicos possam estabelecer suas atividades em locais com pouco acesso de ferrovias e rodovias, mão-de-obra, mercado consumidor[32].

E mais: por formarem uma federação, os Estados colocam-se como autônomos para o estabelecimento de posição competitiva favorável a seus investidores nos cenários nacional e internacional. Nesse aspecto, é importante que esse assunto seja contextualizado com a plataforma que sempre norteou a política brasileira de produção: tornar o preço do produto brasileiro mais competitivo no exterior e o fomento às exportações em detrimento das importações.

No entanto, a concessão de benefícios fiscais gera disputas e conflitos e, além de estimular a evasão fiscal em outros territórios, distorce as operações financeiras e os fluxos de investimento, enseja o aumento de tributação sobre a propriedade, o consumo e o trabalho, aumenta os custos administrativos e contratuais e compromete a equidade dos sistemas tributários[33].

Maria dos Prazeres Lousa, Diretora do Centro de Estudos Tributários do Ministério das Finanças e da Administração Pública de Portugal, aponta que ~~os principais malefícios da~~ concorrência fiscal concernem à interferência nas taxas efetivas da tributação e, consequentemente, nos investimentos, na competitividade e na alocação de recursos. Igualmente, a disparidade no tratamento tributário dos Estados pode provocar tratamento desigual dos

---

[31] TÔRRES, Heleno. **Direito tributário internacional**: planejamento tributário e operações transnacionais. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2001, p. 69.

[32] Como exemplo concreto, cite-se o caso da soja: o produtor nacional pode escolher entre se estabelecer no Paraná ou em Mato Grosso. De um lado, ele tem fácil acesso a portos, agentes econômicos para desaguar a produção; de outro, o Estado de Mato Grosso, com acesso dificultado aos portos para efetuar a exportação. Não havendo qualquer vantagem econômica, por meio de incentivo fiscal em Mato Grosso, certamente não há razão para esse produtor lá se estabelecer.

[33] 31 SHARMAN, J. C. *Norms, coercion and contracting in the struggle against harmful tax competition*. ***Australian Institute of International Affairs***. London: v. 60, n. 1, mar. 2006, p. 145-146

rendimentos auferidos interna e externamente, obstaculizando a livre circulação de capitais[34].

Nessa perspectiva, a Professora afirma que a concorrência fiscal corrobora para ineficiência do Estado, na medida em que sua adoção pode tornar a carga tributária tão baixa que comprometeria a consecução de políticas públicas destinadas às reformas sociais e à redução da desigualdade social, interferindo diretamente na satisfação do bem comum[35].

Após a concessão unilateral de um benefício por parte de um Estado, os demais reagem renunciando à parcela de sua arrecadação. Quem não age assim, mantém tributação e arrecadação superiores, tornando-se pouco atraentes[36].

Essa sistemática traduz o chamado comportamento de *rent seeking*, segundo o qual a guerra por novos investimentos dilui o valor do investimento que se pretende obter. Trata-se, nas palavras de Wallace Oates, de uma "competição ao fundo do poço (*race-to-the-bottom*)"[37], uma vez que o tensionamento das relações intrafederativas visando renunciar cada vez mais à arrecadação de ICMS acarreta a todos uma externalidade negativa.

Assim, embora atuação isolada de cada Estado na concessão de benefícios possa atrair, de imediato, investimento, ela provoca distorções na política de crescimento econômico, na livre concorrência, na não-cumulatividade do ICMS e no ambiente federativo.

---

[34] BORGES, Antônio de Moura. Considerações sobre o combate à concorrência tributária internacional prejudicial. **Revista Fórum de Direito Tributário**. São Paulo: v. 2, n. 12, nov./dez. 2004, p. 55

[35] LOUSA, Maria dos Prazeres. **Harmonização da tributação directa**. Disponível em: <http://www.esaf.fazenda.gov.br/parcerias/eu/cedoc-eu/monografias-1998/modulo-/HARMONIZACAO_%20DTRIBUTACAO_DIRECTA.pdf>. Acesso em: 20 mai. 2013

[36] "As taxas de crescimento da participação dos demais Estados na arrecadação do ICMS foram superiores às de São Paulo. A análise gráfica mostra certa estabilidade nos Estados e queda expressiva de participação na receita em São Paulo, na segunda metade da década de 1990, o que indica perda de receita potencial nos Estados". NASCIMENTO, Sidnei Pereira. **Guerra fiscal**: uma avaliação comparativa entre alguns estados participantes. Revista de Economia Aplicada. v.12, n.4, Ribeirão Preto, out./dez., 2008. Interpretação e crítica. São Paulo: 2007, p. 60

[37] Wallace E. Oates, 1999. "An Essay on Fiscal Federalism," Journal of Economic Literature, American Economic Association, vol. 37(3), pages 1120-1149, September. Vale destacar que a chamada "competição ao fundo do poço" também é estudada dentro da realidade canadense. Vale a leitura da obra Racing to the Bottom? Provincial Interdependence in the Canadian Federation, de autoria de Kathryn Harrison, publicada em 2005 no Canadá pela The University of British Columbia

Tem razão, portanto, o Ministro Gilmar Mendes quando afirma que "a teoria dos jogos" adotada na guerra fiscal pelos Estados é perversa, pois, de fato, a concessão unilateral de conflitos é não cooperativa. Na verdade, não se pode sequer dizer que há a aplicação de teoria dos jogos, nos termos da concepção teórica de John Nash, porquanto o cenário atual revela absoluta perda para todos os agentes. É que, embora alguns Estados saiam vencedores ao atraírem investimentos em razão de estabelecerem desonerações fiscais momentâneas, por serem inconstitucionais e, assim, não serem perenes, mas provisórios, não contribuem para a consolidação de ambiente de previsibilidade econômica aos investidores e, também, prejudicam os orçamentos públicos dos Estados "perdedores".

O mediador, neste cenário, fundamental seria o CONFAZ, que deveria centralizar a tomada de decisão e colocar na mesa os interesses convergentes e divergentes de modo a estabelecer a política fiscal que potencializasse as vantagens dos Estados.

No entanto, as decisões tomadas neste fórum prescindem de voto da unanimidade dos Estados-membros, o que não servirá para a solução dos conflitos: se há conflito entre os Estados, certamente eles não podem ser os julgadores, eis que há interesse direto na solução do problema.

Por outro lado, estabelecer alíquota única para as operações interestaduais, de outro modo, pode não ser a melhor alternativa à luz da teoria dos jogos, pois, apesar de impedir a concessão de desonerações unilaterais, e acabar com a guerra fiscal, pode não contribuir para a tomada da melhor decisão para todos os Estados e agentes econômicos. A teoria dos jogos, como se sabe, é o combinado das melhores estratégias possíveis dos jogadores tendo em vista a melhor jogada de cada um para o jogo.

O CONFAZ deveria, portanto, na ausência de convênio (celebrado quando não há conflito), que exige unanimidade para aprovação das isenções, mediar os interesses. É que "o papel do mediador, como regra, é apenas facilitar a comunicação das partes, as quais deverão, com o auxílio do

mediador, encontrar a solução para chegar a um acordo–diferentemente do árbitro ou do juiz, o mediador não decide nada”[38].

Neste caso, as partes envolvidas, Estados-membros, não teriam direito a voto, mas colocariam na mesa de discussões todos os seus interesses envolvidos (concessões de desonerações para atração de investimentos) para que o mediador pudesse alocar, de forma cooperativa, os melhores benefícios, o que poderia ser aceito ou não. Até que se chegasse ao acordo, as negociações não seriam encerradas.

É imprescindível, nesse cenário, que o CONFAZ assuma a postura de agente coordenador da política fiscal estadual, mantendo a autonomia dos Estados quanto à atração dos investimentos para seus territórios, harmonizando-as com os programas e metas nacionais, não uma junção de perspectivas unilaterais.

Por outro lado, para viabilizar a força da mediação na solução de conflitos de modo cooperativo, é imprescindível que haja repressão dos benefícios, isenções e incentivos concedidos unilateralmente pelos Estados-membros, conforme bem pontuou o Ministro Gilmar Mendes em Plenário de junho de 2011, quando reconheceu a inconstitucionalidade de onze desonerações. Na oportunidade, o Ministro afirmou ser necessária a introdução de procedimento especial para apreciação de ações diretas de inconstitucionalidade para que fossem julgadas, inclusive, monocraticamente.

De fato, a guerra fiscal pode ser nomeada como jogo não cooperativo, para a qual a teoria dos jogos corretamente aplicada, não perversa, conforme afirma o Ministro Gilmar Mendes, poderia contribuir para a cooperação e maximização da utilidade dos interesses, tendo o CONFAZ como mediador.

Considerações finais

Pelas conclusões acima expendidas, a guerra fiscal, dentro da teoria dos jogos, pode ser tida como um jogo não cooperativo, ou seja, um jogo de

[38] ALMEIDA, Fabio Portela de. A teoria dos jogos: uma fundamentação teórica dos métodos de resolução de disputa. AZEVEDO, André Gomma de. **Estudos de arbitragem, mediação e negociação**. V. 2. Brasília: Ed. Grupos de Pesquisa, 2003

competição por meio do qual a vantagem de um impõe a desvantagem do outro. Os Estados, aqui, assumem a posição de oponentes e a postura de cada Estado interfere na função do seu competidor. Perdem, ao final, Estados, investidores e consumidores.

A função entregue atualmente ao CONFAZ seria a de atuar inibindo esse jogo **competitivo maléfico, para estabelecer um jogo cooperativo** por meio do qual todas as unidades federadas, cooperando mutuamente, alcançariam melhores condições ao deliberarem sobre os benefícios fiscais antes de concedê-los.

É verdade que isso se deve ao fato de que, devido à assimetria de informações e as distorções alocativas existentes nesse ambiente de guerra, não é fácil alcançar o chamado “equilíbrio de Nash”, que seria a premissa na qual cada estratégia é a melhor resposta possível às estratégias dos demais jogadores, e isso é verdade para todos os jogadores.

Dentro da teoria dos jogos, portanto, a tendência para o atual estágio da guerra fiscal no Brasil é o esgotamento desse modelo, que pode caminhar para a estagnação dos benefícios e a retomada da alta competitividade dos grandes centros desenvolvidos, subvertendo a intenção constitucional de desenvolvimento regional expressa nos artigos 150, II, e 151, I, da Constituição Federal.

A solução apresentada para aplicação da “correta teoria dos jogos” seria a de que o CONFAZ se colocasse como mediador cooperativo: traria todas as informações disponíveis no jogo e as colocaria na mesa, de modo a identificar os interesses convergentes e divergentes para potencializar os ganhos: concessão de benefícios e incentivos fiscais para atração de investimentos de modo coordenado.

Acertada, portanto, a constatação de Gilmar Mendes ao adjetivar como “estranha” a teoria dos jogos atualmente adotada nos Estados. Estranha por não ser cooperativa, não levar em consideração os interesses dos demais entes da Federação, por não permitir cessão de interesses próprios dos entes federativos em prol do crescimento econômico e da consolidação do Brasil

como conjunto de atores que trabalham em prol de um objetivo nacional comum.

Referências

ALMEIDA, Fabio Portela de. A teoria dos jogos: uma fundamentação teórica dos métodos de resolução de disputa. In AZEVEDO, André Gomma de. **Estudos de arbitragem, mediação e negociação**. V. 2. Brasília: Ed. Grupos de Pesquisa, 2003.

AMARANTE, Adriano de. **Resenha da literatura da competição fiscal**: com vistas na guerra fiscal no Brasil e uma proposta de análise por intermédio da teoria dos jogos. Dissertação de Mestrado apresentada na Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, 2002.

BORGES, Antônio de Moura. Considerações sobre o combate à concorrência tributária internacional prejudicial. **Revista Fórum de Direito Tributário**. São Paulo: v. 2, n. 12, nov./dez. 2004.

CADE. **Revista de Direito Econômico do Conselho Administrativo de Defesa Econômica**. Consulta 0038/99.

CARRAZZA, Roque Antonio. **ICMS**. São Paulo: Malheiros, 2009.

CHANG, Ha-Choon. **Chutando a escada**: a estratégia do desenvolvimento em perspectiva histórica. São Paulo: Editora UNESP, 2009.

COOTER, Robert; ULEN, Thomas. ***Law and economics***. Boston: Addison Wesley,2003.

CSILLAG, João Carlos. Isenções fiscais de ICMS não contempladas em Convênios/CONFAZ – impactos negativos da guerra fiscal. **Revista de Direito Tributário**. N. 96, 2009.

FIANI, Ronaldo. **Teoria dos jogos**: com aplicações em economia, administração e ciências sociais. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

FRASCINO, Glaucia Maria Lauletta (org.). **Sinopse Tributária 2011 / 2012**: reflexões atuais e suas perspectivas. São Paulo: Regia Editora, 2011.

GORDON, Richard A. ***Tax havens and their use by United States taxpayers***. Washington: Book for business, 1991.

GUIMARÃES, Ariane Costa. A política fiscal no Brasil para enfrentamento da crise econômica em 2008. **Congresso de Carreiras Jurídicas da AGU**. 2010.

JORGE NETO, Paulo de Melo. **Competição entre os Estados por investimentos privados**. Universidade Federal do Ceará. 1998.

LOSS, Giovanni Ribeiro. A análise dos incentivos fiscais estaduais pelo CADE. **Revista IBRAC**. vol. 8, n. 2, p. 59-75. São Paulo: Ibrac, 2001.

LOUSA, Maria dos Prazeres. **Harmonização da tributação directa**. Disponível em: <http://www.esaf.fazenda.gov.br/parcerias/eu/cedoc-eu/monografias-1998/modulo-/HARMONIZACAO_%20DTRIBUTACAO_DIRECTA.pdf>. Acesso em: 20 mai. 2013.

MENDES, Gilmar Ferreira; CAMPOS, Cesar Cunha. **Federação e guerra fiscal**. São Paulo: FGV Projetos, 2011, v. 3.

NASCIMENTO, Sidnei Pereira. Guerra fiscal: uma avaliação comparativa entre alguns estados participantes. **Revista de Economia Aplicada**. v.12, n.4, Ribeirão Preto, out./dez., 2008.

POPPER, Karl. **Lógica das ciências sociais**. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro,1999.

RODEHN, Luiz. **Racionalidade retórica, uma linguagem filosófico-hermenêutica em Aristóteles.** Disponível em: < http://www.faje.edu.br/periodicos/index.php/Sintese/article/viewFile/707/1133> . Acesso em 20 ago. 2013.

SHARMAN, J. C. ***Norms, coercion and contracting in the struggle against harmful tax competition***. *Australian Institute of International Affairs*. London: v. 60, n. 1, mar. 2006.

TÔRRES, Heleno. **Direito tributário internacional**: planejamento tributário e operações transnacionais. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2001.

CAPÍTULO 2

FEDERALISMO E *ROYALTIES* DO PRÉ SAL: PROPOSTA PARA EVITAR A GUERRA FISCAL E PROTEGER O DIREITO ADQUIRIDO A REGIME JURÍDICO DOS ESTADOS PRODUTORES

Fábio Periandro de Almeida Hirsch[39]
Karine Dantas Góes e Goés[40]
DOI 10.11117/9788565604192.02

RESUMO: Os resultados obtidos pelo petróleo localizado no pré sal brasileiro devem ser regulados juridicamente de forma que beneficiem todo o país, mas sem desprezar a justa expectativa dos estados produtores tradicionais quanto a suas receitas. A questão, portanto, necessita ser equacionada da forma mais adequada para evitar a ocorrência de mais uma guerra fiscal no Brasil. O trabalho parte da premissa que é possível compatibilizar as expectativas dos produtores com a dos demais Estados, mediante proposta que atenda, em especial, aos interesses da coletividade brasileira. Defende-se a existência da necessidade de proteger direitos adquiridos dos Estados produtores, sustentando o cabimento desta categoria também para as pessoas jurídicas públicas. Adiante, explanará acerca da realidade dos *royalties* e, ao final, apresentará propostas de solução programática que contemple tanto as proteções que os Estados tradicionalmente produtores almejam manter quanto a expectativa legítima que os demais Estados federados passaram a ostentar após o pré sal se transformar em uma realidade iminente no Brasil.

PALAVRAS CHAVES: Pré sal; royalties; federalismo fiscal.

ABSTRACT: The results obtained by the oil located in the Brazilian pre salt should be legally regulated in ways that benefit the entire country, but without neglecting the just expectation of producing states as their traditional recipes. The question, therefore, need be addressed as appropriate to prevent the occurrence of another war tax in Brazil. The work assumes that it is possible to match the expectations of producers with the other States, upon a proposal that meets in particular the collective interests Brazilian. Defends the existence of

---

[39] Doutor e Mestre em Direito Público, com ênfase em Direito Constitucional, pela Universidade Federal da Bahia (PPGD-UFBA). Professor Adjunto de Direito Constitucional da Universidade Federal da Bahia (UFBA). Professor Assistente de Direito Constitucional e Teoria da Constituição da Universidade do Estado da Bahia (UNEB). Professor de Direito Constitucional e Jurisdição Constitucional na Faculdade Baiana de Direito e de Jurisdição Constitucional na UNIJORGE. Advogado.

[40] Mestranda em Direitos Humanos pela Universidade Tiradentes. Pós-graduada em Direito do Trabalho pela Fundação Faculdade de Direito da Universidade Federal da Bahia (UFBA). Graduada em Direito pela Universidade Católica do Salvador (2001). Advogada.

the need to protect vested rights producing states, supporting the appropriateness of this category also for public corporations. Forward, will explain about the reality of royalties and, in the end, submit proposals for programmatic solution that addresses both the protections that states traditionally producers aim to keep as a legitimate expectation that the other federal states began to bear after the pre salt turn into a imminent reality in Brazil.

KEYWORDS: Pre salt; royalties; fiscal federalism.

INTRODUÇÃO

A perspectiva de desenvolvimento do Brasil foi profundamente alterada com a descoberta de petróleo na camada de pré sal. Toda uma sorte de novas discussões jurídicas adveio por consequência, o que necessita ser objeto de ampla discussão com ideias arejadas e vontade de resolver os problemas novos sem criar ou aprofundar traumas antigos.

Um dos principais temas da atualidade é a existência ou não de direito adquirido dos estados membros produtores de receberem todo o resultado da exploração ou se o produto deve ser socializado com todos os estados e a própria União. Ele será, aqui, enfrentado.

Contudo, como forma lógica e necessária de preparação para essa discussão, serão tratados temas conexos como o federalismo e, em particular, o federalismo fiscal – e as denominadas “guerras fiscais”; a proteção da confiança legítima no Estado e o direito adquirido como expressão relevante desta teoria; a existência de direitos adquiridos também dos estados membros integrantes da federação brasileira e, ao final, analisar a questão federativa nacional sob o prisma dos *royalties* do pré sal, concluindo pela necessidade de viabilizar os diversos interesses em lide mediante a harmonização dos mesmos.

O artigo utilizará o método dedutivo e a pesquisa eminentemente documental, com foco na doutrina nacional. As conclusões serão sistematizadas ao final.

O federalismo brasileiro: considerações

O artigo 1º da Constituição Federal de 1988 do Brasil[41] consagra no seu *caput*:

> a) o princípio republicano (entendendo-se com vínculo à noção de bem coletivo, de "coisa pública", pertencente ao povo de um país);
>
> b) o princípio federativo (entendendo-se por Federação a união de entidades políticas dotadas de autonomia para formação de uma nova entidade diversa das anteriores, esta dotada de soberania, visando o bem comum de um povo situado em um determinado território e elaborando normas gerais – no caso, o Brasil é uma federação soberana de estados membros, municípios e o Distrito Federal autônomos, inclusa nela a União);
>
> c) o princípio da indissolubilidade do pacto federativo (significando que a junção das entidades autônomas não pode ser desfeita de forma simples enquanto estiver vigente esta Constituição, pois há uma ligação – o pacto federativo – que os une de forma a não se afastarem);
>
> d) o princípio democrático (significando, junto com o parágrafo único, que o poder é titularizado pelo povo, porém exercido por representantes eleitos pelo povo ou, excepcionalmente, de forma direta – o que ocorre quando se operam plebiscitos, referendos ou iniciativa popular de leis, conforme o art. 14 da Constituição Federal de 1988).

Cada Estado, enquanto sinônimo de país, possui uma organização peculiar. O Brasil, por meio da Constituição de 1988, assumiu a seguinte configuração: "A organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos, nos termos desta Constituição".[42]

Essa organização já peculiariza a estrutura federativa brasileira, a qual é formada por três níveis federativos, ao passo que a matriz clássica norte americana é de dois níveis, um nacional e outros locais.

---

[41] "Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos"

[42] Artigo 18 da Constituição Federal de 1988 do Brasil.

A formação do federalismo no Brasil, porém, difere da formação clássica ocorrida, por exemplo, nos Estados Unidos da América. De fato, como relata Fernanda Dias Menezes de Almeida, o modelo hoje conhecido "corresponde a uma criação dos convencionais de Filadélfia, reunidos em 1787" com vistas a "criar um governo nacional suficientemente forte para exercer certos poderes gerais, mas não tão poderoso que pudesse ameaçar as liberdades individuais".[43]

Daí o porquê de Paulo Bonavides afirmar que o modelo federal originário atentou para a formação de poderes representativos do interesse geral e, com particular importância, "intrinsecamente descentralizador".[44]

A formação do federalismo norte americano passou pela emancipação das treze colônias inglesas da América do Norte. Cada qual dotada de soberania, por certo, se ressentiu não apenas de gêneros básicos de sobrevivência como também da proximidade com outras realidades estatais complementares.

Passaram da unitariedade ou individualidade para a congregação de esforços em pontos comuns, jungidos por tratados internacionais e com autorização para que, em caso de dissenso, pudessem se separar (mantendo cada qual a batalhada soberania que conquistaram junto ao império britânico). Experenciaram, pois, a forma confederativa quando da criação da Confederação dos Estados Americanos.

A aproximação das entidades, somada com a política das entidades componentes da estrutura federativa, colaborou para que se transmudasse a confederação em uma nova realidade, a federação norte americana, inauguradora dos Estados Unidos da América, a realidade nova que, em época do governo de Roosevelt, saiu de um federalismo dual ("fundado nas relações de justaposição entre os ordenamentos da União e dos Estados"[45]) para um novo federalismo, denominado de cooperativo ("que intensificou a ajuda

---

[43] ALMEIDA, Fernanda Dias Menezes de. *Competências na Constituição de 1988*. 3. ed. São Paulo : Atlas, 2005, p. 17 e 19
[44] BONAVIDES, Paulo. "O caminho para um federalismo de regiões". *Revista de informação legislativa*, Brasília, ano 17, nº 65, jan./mar., 1980, p. 117
[45] HORTA, Raul Machado. *Direito constitucional*. 5. ed. Belo Horizonte : Del Rey, 2010, p. 452.

federal aos Estados, sob a forma de programas e convênios”[46]), dando-se ênfase ao sistema de autonomias estaduais enquanto projeção do valor liberdade tão caro aos seus integrantes após a independência da Inglaterra.

A realidade brasileira, contudo, foi diversa. A formação federativa brasileira partiu de concessões políticas de latifúndios pela Coroa Portuguesa, criando autoridades regionais com poder quase despótico e submissão generalizada ao governo de além mar. Contudo, quando da declaração de independência do Brasil o “pacto federativo” terminou sendo criado de forma automática com a manifestação constituinte originária de 1891, momento em que foi imposta a federalização.[47]

---

[46] *Idem*, p. 453

[47] “As Constituições brasileiras de 1891, 1937, 1946, 1967 e 1988 afirmaram a forma republicana do Estado. No entanto, o desenvolvimento do processo histórico da estrutura política do Estado brasileiro revela um processo cíclico de centralização do poder. A forma unitária do Estado monárquico é a gênese de uma tradição política centralizadora, que mitigou todas as iniciativas de descentralização. Durante o período colonial o Brasil foi dividido administrativamente em capitanias, as quais foram transformadas em províncias em 1821. Com a independência, a Constituição de 1824 manteve as mesmas divisas entre as províncias e não alterou os seus poderes. De fato, a Carta de 1824 previa que os governos das Províncias seriam presididos por pessoas nomeadas pelo Imperador e que todo cidadão tinha o direito de intervir nos negócios da sua localidade, nas Câmaras dos Distritos e no Conselho Geral da Província. (...) Em 1831, D. Pedro I abdica do trono, em meio ao movimento das elites agrárias regionais contra o excessivo centralismo do monarca. A movimentação pela maior descentralização e a criação de um regime provincial continuou até que em 1834, por intermédio de Ato Adicional, foi aprovada a Lei n.º 16, de 12/8/1834, que emendou a Constituição do Império para criar uma Monarquia representativa. Adaptando princípios federalistas, os Conselhos Gerais das Províncias foram substituídas por Assembléias Legislativas. Essa mudança aumentou a descentralização do Estado brasileiro, garantindo às Províncias funções executivas e legislativas. Alguns historiadores chegaram a conceber, em face da evidente descentralização após 1834, o surgimento de um "Império Federado". Com a Proclamação da República em 1889, os movimentos contrários à política do governo imperial foram definitivamente vitoriosos. O Governo Provisório expediu o Decreto nº 1, de 15/11/1889, instituindo a federação, transformando as antigas Províncias em Estados membros e criando os "Estados Unidos do Brazil". O Governo Provisório obrigou nos arts. 6º e 7º do Decreto n.º 1, de 1889, as antigas Províncias transformadas em Estados membros a integrar a nova federação. Posteriormente, a Constituição de 1891 trouxe no art. 1º a República Federativa como forma de governo e a regra da união perpétua e indissolúvel dos Estados membros. A Carta também instituiu o patrimônio de cada unidade federativa e adotou na repartição constitucional de competências a técnica de poderes enumerados e reservados. Os poderes dos Estados membros em matéria tributária foram fixados na Constituição, porém permitiu-se aos entes no art. 65 exercer "todo e qualquer poder, ou direito que lhes não for negado por clausula expressa ou implicitamente contida nas clausulas expressas da Constituição". A Carta de 1891 manteve a obrigação dos Estados membros de formarem a federação brasileira, independentemente da vontade das populações locais, e previu, no art. 6º, a possibilidade de intervenção da União nos entes federados para garantir à força a manutenção da federação.” - SOUZA, Alexis Sales de Paula e. A origem do Federalismo brasileiro. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 15, n. 2642, 25 set. 2010 .Disponível em: <http://jus.com.br/artigos/17486>. Acesso em: 1 set. 2013.

A ausência de um autêntico pacto federativo em terras nacionais termina por gerar fenômeno diverso já comentado por Celso Ribeiro Bastos, para quem a formação histórica “influenciou poderosamente na realidade da federação adotada”, pois

> (...) a um modelo teórico de federação não corresponde uma autêntica autonomia das unidades federativas. Certamente isso está ligado com o fato de, no Brasil, essas mesmas unidades nunca terem sido guindadas à posição de Estados soberanos e independentes, pois eram províncias do Império brasileiro e, consequentemente, dotadas de nenhuma, ou pouquíssima, autonomia.[48]

Um dos problemas mais claros enfrentados como desdobramento deste “federalismo à brasileira” é o *déficit* de respeito ao princípio (implícito) da lealdade federativa.[49]

Como bem explica Patrícia Pacheco Lamarão, uma das vertentes mais traumáticas do descumprimento deste princípio – e objeto de preocupação do Supremo Tribunal brasileiro – é justamente a denominada “guerra fiscal” entre as unidades federativas:

> Embora não expressamente invocado pela Suprema Corte pátria, podemos identificar a proteção do princípio da lealdade federativa de forma indireta em vários julgados que visam coibir a adoção de condutas entre os entes federados que levariam a desestruturação da unidade federativa, como é o caso da vedação da denominada ‘guerra fiscal’, ou mesmo na preservação da autonomia municipal, conforme passamos a analisar.
> O exemplo mais expressivo em que se percebe a preocupação do Supremo Tribunal Federal pátrio com a preservação da harmonia entre os entes federados, onde podemos perceber

[48] BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso de direito constitucional*. 22. ed. São Paulo : Malheiros, 2010, p. 417.

[49] “Trata-se de um princípio implícito segundo o qual a União, nas suas relações com os Estados e Municípios, e estes entre si, devem adotar condutas de fidelidade para a efetiva manutenção do pacto federativo. Este princípio impõe normas de conduta nas relações institucionais entre os entes federados sem as quais não se poderia manter a unidade da federação. Exerce verdadeira função de cláusula geral que permeia a relação entre os entes federativos e, embora não escrito, funciona como substrato axiológico para outros princípios expressos na Carta Política – como, por exemplo, ao princípio federativo – e, como princípio constitucional, mesmo que implícito, não carece de eficácia normativa aferida através da análise sistêmica do texto constitucional.” - LAMARÃO, Patrícia Tiana Pacheco. O princípio da lealdade federativa como cláusula geral nas relações federativas. *Jus Navigandi*, Teresina, ano 16, n. 2899, 9 jun. 2011. Disponível em: <http://jus.com.br/artigos/19294>. Acesso em: 1 set. 2013

> a presença reflexa do princípio da lealdade federativa, é a coibição pela Corte da 'guerra fiscal' entre as unidades federativas.[50]

A "guerra fiscal" referida pode ser originada por diversos motivos. Após analisar aspectos básicos do modelo de federalismo fiscal brasileiro, Eugenio Lagemann, Cristiano Aguiar de Oliveira e Liderau dos Santos Marques Junior concluíram o seguinte:

> Do ponto de vista das competências sobre os gastos públicos, não há uma clara definição sobre as responsabilidades de cada nível de governo. Na realidade, considera-se inadequada a definição das competências sobre os gastos públicos. As competências tributárias são bem definidas e adequadas, porém, por falta de coordenação da política fiscal entre os três níveis de governo, existe uma disputa por receita tributária. Tal disputa, também chamada de competição tributária vertical, produz, dentre outros efeitos, uma tendência de carga tributária crescente no caso brasileiro.[51]

É evidente que a denominada *guerra fiscal* atinge não apenas a vertente teórica do federalismo brasileiro, mas também a sua realidade prática. E também parece ser verdade indiscutível que o surgimento de nova fonte considerável de receita ensejaria batalhas e batalhas em termos fiscais federativos.

Eis o contexto da descoberta do petróleo no nível do pré sal em águas brasileiras e a projeção de seus resultados em *royalties* para a Federação brasileira.

Os *royalties* do pré sal como lide a ser solvida política e constitucionalmente

As notícias sobre o uso de derivados do petróleo vêm de mais de três milênios, ainda na Mesopotâmia, por meio do emprego de betumes que saíam de fendas e fissuras como combustível.

---

[50] *Idem*, *ibidem*

[51] LAGEMANN, Eugenio; OLIVEIRA, Cristiano Aguiar de Oliveira; MARQUES JÚNIOR, Liderau dos Santos. *Federalismo fiscal brasileiro: problemas, dilemas e competências tributárias*. Porto Alegre, Secretaria do Planejamento, Gestão e Participação Cidadã : Fundação de Economia e Estatística Siegfried Emanuel Heuser, 2011. Disponível em http://www.fee.tche.br/sitefee/download/tds/095.pdf#page=1&zoom=auto,0,849. Acesso em: 1 ago. 2013

Da mesma forma, a indústria do petróleo tem sua configuração moderna a partir de 1859, quando da perfuração do primeiro poço na Pensilvânia, Estados Unidos. No século XX, porém, houve a consolidação da referida indústria, pois o petróleo substituiu o carvão como principal fonte de energia no plano da produção em série.

No Brasil, são marcos inegáveis a criação do CNP – Conselho Nacional do Petróleo, em 1938 e a criação da PETROBRÁS – Petróleo Brasileiro S/A, em 1954, a qual passou a deter o monopólio operacional.[52]

O monopólio estatal do petróleo veio a ser amenizado com o advento da Lei nº 9478/97 (norma que, dentre outras regulações, criou a ANP – Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustível – e o Conselho Nacional de Política Energética), vigorante após um marco econômico e político dos mais relevantes para o país: a declaração de autossuficiência em 2006.[53]

Um dos principais instrumentos para essa conquista foi a alta tecnologia empregada, pois o *know how* da Petrobrás, por exemplo, permitiu que a mesma iniciasse uma nova abrangência de atuação, a vertical, posto que a exploração passou a ser feita para além de onze mil metros abaixo do leito marinho.[54]

A grandiosidade da prospecção de petróleo no pré-sal (o nome que se difundiu deriva da localização, pois "É a camada que fica abaixo de uma espessa acumulação de sal formada há 100 milhões de anos, no período da

---

[52] Contemplando tanto o *upstream*, que abarca o segmento primário da exploração e produção, quanto o *downstream*, que abrange a distribuição e revenda de derivados, já se falando hoje em *midstream,* envolvendo as atividades de logística - transporte, armazenagem – e beneficiamento de hidrocarbonetos, principalmente petróleo e gás natural, como explica AMUI, Sandoval. *Petróleo e gás natural para advogados e negociadores*. Rio de Janeiro : Lumen Juris, 2011, p. 02/03 e 13/14

[53] HJORUNGNES, Diana Amendoeira Maciel. "Brasil, e os próximos dez anos?". In: RIBEIRO, Marilda Rosado de Sá (Org.). *Novos rumos do direito do petróleo*. Rio de Janeiro : Renovar, 2009, p. 125.

[54] BALERONI, Rafael Baptista; PEDROSO JÚNIOR, Jorge Antônio. "Pré-Sal: Desafios e uma Proposta de Regulação". In: RIBEIRO, Marilda Rosado de Sá (Org.). *Novos rumos do direito do petróleo*. Rio de Janeiro : Renovar, 2009, p. 150.

separação dos continentes americano e africano"[55]) ensejou uma acirrada disputa pelos dividendos da exploração em potência.

A ebulição econômica ensejou a efervescência das empresas interessadas e, por conseguinte, um autêntico frenesi na seara política, o que deu origem a um debate que já se materializou por meio de discussão legislativa intensa e, no momento, está em vias de se chegar a uma posição definitiva.[56]

A mudança do marco regulatório atualmente em vigor está na ordem do dia[57], gerando o conflito de interpretações e a necessidade de se analisar

---

[55] ZANDONADI, Denise; BRIDI, Rita. "Descoberta histórica de petróleo no Estado: reserva de 2 bilhões de barris está em rochas com tamanho nunca visto no país". In: *A Gazeta*, Vitória, 22 nov. 2008

[56] A evolução das discussões legislativas pode ser assim sintetizada: 1) em 31/08/2009 o Governo anunciou que seria fixado por lei marco regulatório específico para o pré-sal, sendo que foi enviado ao Congresso Nacional projeto de lei nesse sentido; 2) em 11/03/2010 o projeto recebeu a chamada "Emenda Ibsen", a qual estabelecia divisão dos *royalties* entre todos os Estados e Municípios baseado em critérios dos Fundos de Participação dos Estados e dos Municípios; 3) é sancionada e entra em vigor a Lei nº 12.351, de 22/12/2010, a qual "Dispõe sobre a exploração e a produção de petróleo, de gás natural e de outros hidrocarbonetos fluidos, sob o regime de partilha de produção, em áreas do pré-sal e em áreas estratégicas; cria o Fundo Social - FS e dispõe sobre sua estrutura e fontes de recursos; altera dispositivos da Lei no 9.478, de 6 de agosto de 1997; e dá outras providências", tendo sido vetado o art. 64, que contemplava percentuais de distribuição específicos;
4) em 04/08/2011 o Senador Wellington Dias do PT-PI protocolou o Projeto de Lei do Senado (PLS) nº 448/11, sendo alinhado por decisão de líderes partidários que este seria o parâmetro em torno das negociações sobre a partilha, restando como relator da matéria o Senador Vital do Rêgo, do PMDB- PB; 5) já em 09/09/2011 os Senadores Francisco Dornelles, do PP-RJ, Lindbergh Faria do PT-RJ, Ricardo Ferraço do PMDB-ES e Delcídio do Amaral do PT-MS apresentam o PLS nº 574/2011, mantendo repasses aos produtores e contempla os não produtores; 6) em 05/10/2011 outro PLS é apresentado, de nº 625/2011, de autoria do Senador Francisco Dornelles e outros. O quadro atual é o seguinte: a) PLS nº 448/11 foi remetido à Câmara dos Deputados, desde 31/10/2011, após aprovação em sessão do dia 19/10/2011 da reação final de substitutivo, com voto contrário do Senador Dornelles; b) PLS nº 574/11 e 625/11 foram arquivados desde 03/11/2011; c) o Parecer com a redação final aprovada foi publicado no Diário do Senado Federal nº 176, de 20/10/2011, fls. 42846 e seguintes (Dados disponíveis na Internet: http://www6.senado.gov.br/diarios/BuscaDiario?tipDiario=1&datDiario=20/10/2011&paginaDireta=42763; BRASIL. Senado Federal. *Jornal do Senado*, Ano XVII, nº 3545, Brasília, 19/out./2011, p. 03). MATTOS, Marcela. "Câmara aprova royalties do pré sal para saúde e educação". Disponível em http://veja.abril.com.br/noticia/brasil/camara-aprova-royalties-para-saude-e-educacao. Acesso em: 1 set. 2013

[57] Após os movimentos sociais reivindicatórios de melhorias na seara social e política brasileira, ocorridos em Junho de 2013, um dos itens mais focados foi a destinação dos royalties do pré sal. Em 14 de agosto de 2013, "a Câmara dos Deputados cumpriu acordo firmado com o governo e aprovou o novo projeto de distribuição dos royalties do petróleo. O texto que segue para sanção da presidente Dilma Rousseff estabelece que 75% dos royalties serão destinados para a educação e 25% para a saúde. Além disso, metade dos recursos do chamado Fundo Social - poupança decorrente da exploração do pré-sal - serão usados para educação e saúde (na mesma proporção dos royalties)."

o tema à luz do direito constitucionalmente adquirido, como aqui nos propomos.

Um dos problemas é direcionado para a violação potencial da segurança jurídica dos contratos em curso, que envolve os atuais concessionários de áreas de exploração de petróleo. Estes "possuem direitos de exploração, desenvolvimento e produção em Blocos com profundidade indeterminada e podem desenvolver tais atividades em todos os horizontes estratigráficos de suas áreas".

Caso não haja respeito a essas avenças, gerar-se-á uma autêntica "'expropriação' dos horizontes do pré-sal", o que corresponderia "a uma modificação substancial do regime anterior e violaria o regime jurídico aplicável às concessões, por afrontar diretamente a segurança jurídica".

Na linha de prejuízo ao direito constitucionalmente adquirido, na faceta da violência à confiança legítima, Rafael Baleroni e Jorge Pedroso Júnior expõem com precisão os efeitos deletérios da opção governamental: "Quando da oferta de blocos já atualmente concedidos, não havia qualquer tipo de limitação vertical da concessão". Logo, não seria lícito "permitir que a administração unilateralmente alterasse o contrato de modo a deixar o concessionário atual em uma situação menos lucrativa ou até mesmo prejudicial em relação àquela que goza".[58]

Há de incidir aqui a orientação do Supremo Tribunal Federal no sentido que, se os contratos estão estabilizados pelo ato jurídico perfeito, mesmo quanto aos efeitos futuros, não se pode violar a garantia sem incorrer em profunda inconstitucionalidade.[59]

---

[58] *Idem, Ibidem*, p. 199/200

[59] "Os contratos submetem-se, quanto ao seu estatuto de regência, ao ordenamento normativo vigente à época de sua celebração. Mesmo os efeitos futuros oriundos de contratos anteriormente celebrados não se expõem ao domínio normativo de leis supervenientes. As conseqüências jurídicas que emergem de um ajuste negocial válido são regidas pela legislação que se achava em vigor no momento da celebração do contrato ("tempus regit actum"): exigência imposta pelo princípio da segurança jurídica. - Os contratos - que se qualificam como atos jurídicos perfeitos (RT 547/215) - acham-se protegidos, inclusive quanto aos efeitos futuros deles decorrentes, pela norma de salvaguarda constante do art. 5º, XXXVI, da Constituição da República, cuja autoridade sempre prevalece, considerada a supremacia que lhe é inerente, mesmo que se trate de leis de ordem pública. Doutrina e precedentes. - A incidência imediata da lei nova sobre os efeitos futuros de um contrato preexistente, precisamente por afetar a

Entende-se que o direito adquirido deve ser examinado e aplicado diante da orientação de máxima protetividade advinda da Constituição de 1988, a qual viabilizou uma mudança de status do referido instituto, desatrelando-o da perspectiva legal que o caracterizava, culminando com o reconhecimento da existência do "direito constitucionalmente adquirido".

Este *direito adquirido constitucional* se reflete diretamente na mudança de postura frente ao relacionamento Estado-cidadão, a um só tempo resguardando as expectativas individuais com maior força e amparando teoricamente uma visão de preservar direitos em vias de concretização como direitos imperfeitos, ou seja, já direitos subjetivos pendentes de condição e com eficácia retroativa.

Questão ainda mais complexa surge com relação a se saber sobre a existência de direito adquirido dos estados produtores (sobretudo o Rio de Janeiro, pela Bacia de Campos; Espírito Santo e São Paulo, notadamente por conta da Bacia de Santos).

O problema a ser resolvido deriva do recebimento dos *royalties* do pré sal. Estes estão previstos no art. 45 da Lei do Petróleo (Lei nº 9478/97) e conceituados no art. 11 do Decreto Federal nº 2.705/98, como "compensação financeira devida pelos concessionários de exploração e produção de petróleo e gás natural, e serão pagos mensalmente, em moeda corrente, com relação a

---

própria causa geradora do ajuste negocial, reveste- se de caráter retroativo (retroatividade injusta de grau mínimo), achando-se desautorizada pela cláusula constitucional que tutela a intangibilidade das situações jurídicas definitivamente consolidadas. Precedentes." - BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 393.021/SP*, 2ª Turma, Relator Ministro Celso de Mello, DJU de 12/08/2005, p. 18. Reforçando a análise, Arnold Wald opina em parecer: "Até os autores que se afastaram da teoria do direito adquirido, preferindo referir-se às situações juridicamente constituídas, como PAUL ROUBIER, reconhecem que os efeitos dos contratos devem continuar vinculados à lei vigente no momento de sua celebração, mesmo quando as leis posteriores tenham caráter imperativo. Escreve o mestre da Faculdade de Lyon que tanto nas obrigações contínuas como nas sucessivas, quando decorrem de contrato, não se pode aplicar a lei nova aos efeitos produzidos após a sua promulgação. (...) Existe, pois, hoje um consenso no direito comparado quanto à vinculação de todos os efeitos do contrato à lei vigente no momento em que o mesmo foi celebrado, como se verifica pelas lições de ROBERTO DE RUGGIERO, GAETANO PACE, HENRI DE PAGE e PLANIOL-RIPERT." – WALD, Arnoldo.
Parecer acerca da Lei Complementar Paulista nº 1.010/2007, acerca da criação da São Paulo Previdência – SPPREV e os efeitos de sua vigência relativamente à carteira de previdência dos advogados. Disponível em http://www.profpito.com/OPARECERDOPROFWALD.html. Acesso em

cada campo, a partir do mês em que ocorrer a respectiva data de início da produção".

O aspecto de maior questionamento é a destinação do produto da exploração, formando-se quatro correntes definidas:

a) parte maior para a União, com participação dos Estados e Municípios produtores e exploradores;

b) partes proporcionais para União, Estados e Municípios sendo estes apenas os produtores e exploradores;

c) partes proporcionais para União, Estados, Municípios e Distrito Federal de forma ampla, incluindo produtores e não produtores;

d) participação da União, de produtores e não produtores, mas com destinação para a sociedade de parcela significativa da receita a ser gerada.[60]

A mais intrincada discussão envolve, ainda que de forma quase implícita, o direito adquirido dos Estados e Municípios produtores e exploradores do negócio do petróleo a manter suas participações em predominância, excluindo os demais Estados e Municípios e o DF – já que "os royalties deveriam privilegiar e afetar os entes que efetivamente são atingidos pela atividade da indústria petrolífera", de acordo com Luiz Cezar P. Quintans. Conclui ele, sobre o tema:

> Os Estados e Municípios confrontantes e, excepcionalmente, os Municípios que fazem operações de embarque e desembarque de petróleo e gás natural são obrigados a fazer pesados investimentos para poderem escoar toda a produção e ao mesmo tempo sofrem com o desgaste ambiental provocado pelo progresso, urbanização e pela poluição. Essa emenda atinge em cheio o direito adquirido previsto na carta política de 1988, no inciso XXXVI do seu artigo 5º, para os contratos de concessão em vigor, fere os contratos já firmados e prejudica as receitas e provisões de

[60] 20 Nesse último sentido, conferir TORRONTEGUY, Alessandra Fölzke. *A aplicação dos* royalties *do petróleo e a efetividade dos direitos fundamentais sociais*. Dissertação de Mestrado apresentada ao Programa de Pós Graduação em Direitos e Garantias Fundamentais da Faculdade de Direito de Vitória. Orientador: Prof. Dr. Carlos Henrique Bezerra Leite. Vitória, 2003, p. 40 e seguintes. No mesmo sentido, e pautado no princípio da promoção da justiça intergeracional, VILANI, Rodrigo Machado; MACHADO, Carlos José Saldanha. "Análise da justiça intergeracional como princípio norteador para a destinação dos royalties do petróleo". *IX Encontro Nacional da Sociedade Brasileira de Economia Ecológica - Anais*, Brasília, Out./2011

> receitas dos Estados e Municípios confrontantes, além de tratar com igualdade os desiguais.[61]

Luís Roberto Barroso, em parecer específico sobre o tema elaborado antes de assumir a condição de Ministro do Supremo Tribunal ~~Federal brasileiro, assent~~ou seu pensamento na defesa dos interesses dos Estados e Municípios produtores, em especial o Rio de Janeiro, eis que compreende na alteração da sistemática a ocorrência de:

a) violação da isonomia;

b) violência também a segurança jurídica quanto a supressão de *royalties* de áreas já licitadas e ao atingimento de contratos em curso e

c) ruptura da proteção da confiança – exposta na "quebra da lealdade federativa" diante dos Estados produtores, pautado sobretudo na jurisprudência fixada do STF sobre a interpretação adequada do art. 20, § 1º da Constituição.[62]

Um dos motivos mais legitimadores para a compreensão sustentada é os "elevados impactos e riscos ambientais impostos aos Estados confrontantes às áreas de produção".[63] A tensão se põe por conta da

---

[61] QUINTANS, Luiz Cezar P. "Os Royalties do Petróleo na legislação brasileira e a Emenda Ibsen". Disponível na Internet: http://www.netlegis.com.br/index.jsp?arquivo=detalhesArtigosPublicados.jsp&cod2=2255. Acesso em

[62] A ementa do parecer é elucidativa: "1. A interpretação adequada do art. 20, § 1º da Constituição, chancelada pelo STF, é no sentido de que a participação no resultado ou compensação financeira relacionadas à exploração do petróleo constituem receita originária e direito subjetivo constitucional dos Estados e Municípios que sofrem os impactos ambientais e socioeconômicos de tal atividade econômica. 2. A distribuição dos royalties por todos os Estados e Municípios, indistintamente, viola o princípio da isonomia (i) por tratar de maneira igualitária situações desiguais e (ii) por romper a sistemática de compensação entre royalties e ICMS, adotada pelo constituinte. 3. A supressão do direito a royalties relativos a áreas já licitadas e a contratos em vigor viola o princípio da segurança jurídica. 4. A retirada dos royalties dos Estados produtores configura quebra da lealdade federativa e violação à autonomia dos Estados. No caso do Estado do Rio de Janeiro, envolve exercício abusivo de poder por parte da União, já que parcela substantiva dos royalties é vinculada ao pagamento de dívida com o governo federal." – BARROSO, Luís Roberto. "Federalismo, isonomia e segurança jurídica: inconstitucionalidade das alterações na distribuição de royalties do petróleo". Disponível na Internet: http://www.iabnacional.org.br/IMG/pdf/doc-3045.pdf. Acesso em 10/01/2012.

[63] Nesse mesmo sentido, SEABRA, Alessandra Aloise de; FREITAS, Gilberto Passos de; POLETTE, Marcus; CASILLAS, T. Ángel Del Valls. "A promissora província petrolífera do pré-sal", *Revista Direito GV,* Ano 7, nº 13, São Paulo, Jan./Jun. 2011, p. 70. Para os autores, em conclusão, "a natureza compensatória dos royalties justifica sua utilização na respectiva região

necessidade de, sem ferimentos aos direitos adquiridos e atos jurídicos perfeitos, adaptar a projeção de melhorias decorrente da exploração concretizada do pré sal aos interesses dos hoje já produtores de petróleo com as expectativas dos não produtores atuais.[64]

Em síntese, temos de um lado os direitos adquiridos dos atuais produtores (Estados e Municípios) a serem protegidos em confronto com as expectativas de acréscimo significativo de receita dos não produtores atuais.

Sabe-se que os direitos fundamentais, nos termos expressos do art. 5º, *caput*, da Constituição Federal brasileira, são destinados nominativamente aos "brasileiros" e aos "estrangeiros residentes" no país. Contudo, o Supremo Tribunal Federal já se manifestou no sentido de estender também aos estrangeiros não residentes tais direitos, desde que viável sua aplicação. Por estrangeiros eventuais, podemos pensar nos turistas e nos estrangeiros de passagem curta pelo Brasil a trabalho (atletas, por exemplo).

Além disso, por brasileiros devem ser considerados tanto os natos quanto os naturalizados (somando ambos os critérios, também devem ser incluídos no âmbito de proteção os apátridas), bem como tanto as pessoas físicas quanto as *jurídicas*, já que o *caput* do artigo 5º consagra que "todos são iguais perante a lei".

Desse modo, e considerando ainda que um dos objetivos da República brasileira é "garantir o desenvolvimento nacional" (artigo 3º, II), entende-se que *também é plenamente viável incluir no rol de pessoas jurídicas destinatárias*

costeira adjacente aos campos de produção, desde que impactadas pela atividade. A finalidade dessa utilização está na recomposição dos impactos ambientais, sociais e econômicos ocasionados pela atividade exploradora. Ressaltamos a necessidade dessa compensação no caso brasileiro, em razão da importância ecológica e econômica da região costeira onde a atividade está instalada. A vinculação dessa receita à compensação do respectivo impacto – ambiental, social e econômico – é um pressuposto essencial de sustentabilidade da atividade petrolífera, na medida em que direciona a correta aplicação da verba, diminuindo a liberdade do administrador público"

[64] Em alentado parecer, a Procuradoria do Estado do Espírito Santo afirma que "O ordenamento jurídico-positivo já confere aos Estados e Municípios não-produtores parcela das receitas advindas da atividade de exploração do petróleo, mais especificamente, as receitas decorrentes da tributação pelo ICMS das suas respectivas operações." – BRASIL. Espírito Santo. *Processo nº 53838360 – Parecer sobre a Análise da constitucionalidade de proposta legislativa para a distribuição das participações governamentais advindas da exploração de petróleo a Estados e Municípios produtores e não- produtores.* Autor: Procurador do Estado Cláudio Penedo Madureira, Vitória, Jun./2011. Disponível na Internet: http://www.gern.unb.br/recursos/cooperacao/Parecer_pr-sal_ES.pdf. Acesso em 21/02/2012

dos direitos fundamentais as pessoas políticas parciais componentes da República Federativa do Brasil.

Dimitri Dimoulis e Leonardo Martins admitem que a Constituição deveria ser alterada para permitir, de forma explícita, a tutela dos direitos das "pessoas artificiais", mas concordando com a extensão que aqui se apresenta (ainda que manifestando desconforto com a "interpretação 'forçosa'" relativa as expressões "brasileiros e estrangeiros residentes no país")[65], ao passo que George Marmelstein (mesmo reconhecendo ser questão de "grande complexidade") anui com a hipótese:

> Logo, as pessoas jurídicas de direito público, excepcionalmente, quando estiverem em uma posição de sujeição, poderão invocar as normas constitucionais que consagram direitos fundamentais para se protegerem do abuso do poder de outro ente estatal.[66]

A ideia de entrincheiramento dos direitos fundamentais[67] deve ser aqui referida, especificamente para o fim de consolidar a noção que os direitos fundamentais são titulados, também, mesmo excepcionalmente, pelos entes estatais – e dentre eles estão a segurança jurídica e, no particular, o direito adquirido.

A proteção do direito adquirido de forma constitucionalmente adequada em prol da superação da guerra fiscal

Analisando a situação sob um dos olhares possíveis, o jurídico, o caso presente tem de ser questionado quanto a *existência ou não de direito adquirido ao regime jurídico em curso,* o que deve lançar mão da seguinte proposta:

---

[65] DIMOULIS, Dimitri; MARTINS, Leonardo. *Teoria geral dos direitos fundamentais*. 4. ed. São Paulo : Atlas, 2012, p. 83/85

[66] MARMELSTEIN, George. *Curso de direitos fundamentais*. 4. ed. São Paulo : Atlas, 2013, p.232/233

[67] Para Walber de Moura Agra, "há uma proteção à precisão dos valores constitucionais, o que impede a sua variação para atender a particularidades e, ao mesmo tempo, aumenta a segurança jurídica do conteúdo das normas constitucionais" - AGRA, Walber de Moura. "A legitimação da jurisdição constitucional pelos direitos fundamentais", p. 507. In AGRA, Walber de Moura; CASTRO, Celso Luiz Braga de; TAVARES, André Ramos (Coord.). Constitucionalismo: os desafios no terceiro milênio. Belo Horizonte : Fórum, 2008

a) examinar se as expectativas envolvidas são justas ou não;

b) após, examinar após se existe espaço para que os direitos adquiridos dos Estados e Municípios produtores não sejam alterados, o que implica em, por conseguinte, examinar também se é lícito privar a sociedade civil dos Estados e Municípios não produtores das benesses.

Sobre o ângulo de análise "a", acima referido, temos duas sortes de expectativas a considerar: a expectativa *presente* dos Estados e Municípios produtores e a expectativa *futura* dos não produtores. Ora, com o respeito devido as opiniões contrárias, pode-se considerar como expectativa justa tanto uma quanto a outra, *cum grano salis*.

Parece-nos que a expectativa dos Estados e Municípios produtores de manter o seu nível de recebimentos por conta, inclusive, das projeções já realizadas de investimentos, de organizações de endividamento lastreadas nessas verbas e, em alguns casos, até mesmo de contratos atrelando o parcelamento de dívidas fundadas ao recebimento destes valores para fins de amortização, tudo somado a quantidade significativa de tempo que essas parcelas são pagas aos mesmos, autoriza que se evidencia, objetivamente, a justa expectativa na manutenção.

Ocorre que a novidade não é maligna, mas sim benigna. Ou seja, não traz consigo apenas prejuízos, e sim, bem ao contrário, representa proposta concreta de desenvolvimento em médio e longo prazos para toda a sociedade brasileira, sendo lícito se proteger a esperança, que nos parece fundada, de melhoria social coletiva, a incluir na justa expectativa dos Estados e Municípios não produtores uma sua participação no conjunto de resultados a serem obtidos.

Sobre o ângulo do cenário "b", existe espaço para que os direitos adquiridos dos Estados e Municípios produtores não sejam alterados e, também, para compatibilizar os anseios da sociedade civil dos Estados e Municípios não produtores das benesses.

Analisando o tema com base no direito constitucionalmente adquirido, o qual tem por fundamento abarcar os aspectos objetivo e subjetivo da

segurança jurídica (atraindo a confiança legítima como objeto de tutela), os Estados e Municípios que hoje produzem já estão autorizados a, dada a passagem de longo tempo, a estabilização das receitas, a formação de compromissos pautados nessas duas realidades e, agora, a estimativa de aumento de receitas correntes com o pré sal, afirmar que têm de ver protegidos seus direitos adquiridos.

Vale lembrar que direito adquirido a regime jurídico, como aqui se sustenta, é algo existente, válido em nosso sistema jurídico e que significa a proteção derivada da Constituição buscando resguardar ao cidadão a segurança jurídica em concreto (enquanto face visível da proteção da confiança legítima no Estado), imunizando-o dos efeitos deletérios individuais decorrentes das alterações normativas gerais com eficácia expressa ou implicitamente retrospectiva, tanto quanto a ponderação de bens diante do legítimo interesse público permitir.[68]

Aqui, contudo, o problema não parece ser tanto de *direito*, mas sim de *extensão do que foi adquirido*. Em verdade, por consequência da confiança e da segurança, e aliado a isso a noção que mudanças normativas são lícitas quando respeitantes das posições individuais consolidadas (ainda que envolvendo unidades federativas, como no caso), não parece ser lícito nem negar completamente a participação das novas riquezas para os não produtores nem obrigar que sejam desfeitos de inopino os contratos em vigor e as expectativas criadas com o passar do tempo e a manutenção do sistema atual.

Digno de registro é que em nada se altera a forma de pensar no caso dos *royalties* derivados do pré sal por ter sido ele *descoberto* e não *criado por lei nova*. A razão que impera quando se trata de retroprojeção de normas não se vincula necessariamente à lei, abarcando os atos administrativos e até mesmo as decisões judiciais, como já visto.

---

[68] É sabido, contudo, que o Supremo Tribunal Federal consagra em suas decisões que inexiste direito adquirido a regime jurídico. O faz, porém, com o respeito devido, sem fundamento lógico jurídico válido diante da evolução do pensamento constitucional na história brasileira e mesmo mundial

Logo, o que importa é proteger a segurança jurídica e a confiança legítima diante do fato inovador, seja de que ordem estatal advenha ele.

Daí porque ao nosso sentir também constitui inovação a ser analisada aquela decorrente de um achado da natureza que não se sabia existir, como o pré sal, posto que a novidade advinda com sua descoberta e prospecção se equivale, juridicamente, a uma alteração legislativa – ambas mudam o *status quo* em curso e podem colher as situações jurídicas em vigor.

Ambas as situações, cada qual de sua maneira, portanto, estão abarcadas pela proteção constitucional adequada dos direitos adquiridos a regime jurídico.

Concordamos com o argumento de Luís Roberto Barroso quando sustenta que a interpretação do art. 20, § 1º da Constituição Federal implica no reconhecimento de um "verdadeiro direito subjetivo constitucional ao recebimento" dos *royalties* aos Estados e Municípios cujos territórios são afetados pela exploração de petróleo e gás natural. Mais ainda quando afirma que

> Isso não quer dizer que os demais Estados-membros e Municípios não possam receber qualquer parcela, mas apenas que a decisão por distribuir seria uma opção política da União, que pode repartir como quiser o seu próprio quinhão. O que ela não pode fazer é ceder o que não lhe pertence, atribuindo a outros Estados e Municípios aquilo que cabe apenas aos produtores.

De fato, pensamos que o acerto da tese do professor fluminense é manifesto.

A área de ajuste para fins de, razoavelmente, obter a proteção do direito adquirido ao regime jurídico para ambas as componentes sociais envolvidas, repousa naturalmente na parcela que a União – enquanto entidade que tem sua razão de existir na representação dos interesses gerais do país – pode dispor, sem que com isso prejudique quem já recebe e espera continuar recebendo e, também, não frustre as justas expectativas de quem não tinha título a receber, mas passa a tê-lo com o advento do pré sal.

Após sintetizar com absoluta precisão o problema objeto deste artigo[69], Fernando Facury Scaff opina acerca do tema com propriedade:

> A questão está centrada no *rateio dos valores arrecadados,* o que gera um problema de *previsibilidade e segurança orçamentária* e não de quebra de contrato. Por certo, os estados já comprometeram esta receita pública com despesas em função de seu Plano Plurianual (PPA), sua Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e sua Lei Orçamentária Anual (LOA). Logo, haverá aqui uma quebra de fidúcia, de previsibilidade orçamentária, jamais de um contrato de concessão, mas de contratos administrativos em que o ente público é quem ordena a realização de despesas, no qual ele se comprometeu a pagar certa quantia e vê a previsão de sua arrecadação sumir pelo ralo. Aqui sim, poderá haver quebra de vários contratos em razão da violação da previsão e do planejamento financeiro desses entes públicos, que já empenharam estas receitas para a realização de gastos. Este é um bom caminho a ser trilhado no debate interfederativo colocado perante o STF. Ocorre que o argumento da *previsibilidade e da segurança orçamentária* traz um problema para quem o argui, que é o de sua *transitoriedade*, pois a previsão contida no PPA é de quatro anos, no máximo, e o que se encontra em curso se encerrará em 31 de dezembro de 2015, quando passará a vigorar outro, a ser aprovado pelos governadores e deputados estaduais que vierem a ser eleitos em 2014. Logo, o horizonte de validade desta *previsibilidade e segurança orçamentária* é de prazo relativamente curto, o que contrasta com o caráter de perenidade que os *estados produtores* pretendem obter com as ações propostas

---

[69] "O petróleo, bem como outros recursos naturais, pertencem à União por força da Constituição. Os royalties que são pagos pelas empresas correspondem ao preço público cobrado pela União em razão da extração desse petróleo. A União divide esta arrecadação com estados e municípios. Em que ponto está o problema colocado defronte pelos estados denominados produtores perante o Supremo Tribunal Federal neste momento? Na questão do rateio desses valores. Melhor posicionando o debate: sendo um bem da União, embora explorado em território delimitado de certos municípios e estados, a arrecadação deve ir para estes ou para outros, cujo território não tenha nenhuma relação de pertinência com a exploração daquele petróleo? Por outras palavras: se encontrassem petróleo em Brasília, debaixo do Palácio do Planalto, os royalties arrecadados deveriam ser apenas dessa cidade e das demais que compõem o Distrito Federal ou deveriam ser rateados com os demais estados e municípios da Federação? Este é um dos pontos em debate acerca dessa matéria, com um agravante: não se trata de território de nenhum município e ou estado. Trata-se de petróleo extraído em alto mar. Claro que existe a projeção das linhas geográficas que permitem dizer que o mar pertence a este ou aquele estado e município e que, portanto, eles teriam direito àquela receita. A lógica está correta, mas o problema do rateio ainda permanece: por qual motivo só os estados e municípios praianos teriam direito a estas riquezas e não os interioranos? Registre-se que a expressão estados produtores é imprecisa, pois tais estados nada produzem — quem produz são as empresas localizadas em seu território, através da extração de um bem que é da titularidade da União." – SCAFF, Fernando Facury. "Os royalties do petróleo, o STF e a Federação". Disponível em http://www.conjur.com.br/2013-mar-26/contas-vista-questao-royalties-leva-debate- federalismo-stf. Acesso em: 1 set. 2013.

> perante o STF. Daí porque é arguido o "direito adquirido", que transformaria em "clausula pétrea" a divisão dos *royalties* tal como primordialmente estabelecida.[70]

A advertência de Heleno Taveira Torres é providencial, já que sintetiza o que este trabalho busca evidenciar:

> A segurança jurídica, na temporalidade, instaura a estabilidade de situações constituídas no tempo e, em face do regime constitucional e da tradição jurídica brasileira, não colhe oportunidade o expediente de qualquer dos poderes que tenha finalidade de agravar regimes, impor obrigações ou constituir vedações contra situações consolidadas (o que vale inclusive para o futuro, quanto aos fatos estabilizados juridicamente no passado).[71]

A proposta, pois, é no sentido de viabilizar a proteção do equilíbrio federativo enquanto valor essencial brasileiro, assegurando-se o direito adquirido a regime jurídico dos Estados protetores e tutelando simultaneamente as justas expectativas que são inerentes aos Estados não produtores por meio da seguinte atuação:

a) de maneira concomitante com o início da obtenção de resultados econômicos concretos derivados da exploração do pré sal, aplicar a nova sistemática de distribuição envolvendo Estados e Municípios produtores e não produtores apenas vinculada ao percentual que for atribuído à União isoladamente;

b) usar a sistemática nova de maneira gradativa no tempo, respeitando a vigência dos contratos de exploração, produção e distribuição ora em curso para fins de resguardo dos Estados e Municípios produtores – o que se opera mediante a garantia do cumprimento regular dos prazos, condições e abrangência das avenças firmadas e em realização;

c) a gradação de incidência da nova sistemática será efetivada mediante revisão periódica do montante a ser distribuído decorrente da extinção natural de parte dos contratos vigentes, sugerindo-se períodos curtos de dois ou no máximo três anos para cada reanálise;

---

[70] *Idem, Ibidem*.
[71] TORRES, Heleno Taveira. Direito constitucional tributário e segurança jurídica: metódica da segurança jurídica do sistema constitucional tributário. São Paulo : Revista dos Tribunais, 2011, p. 410

d) a majoração de recursos com a extinção de parte dos contratos ensejará um resultado financeiro disponível, sobre o qual já deve ser também progressivamente aplicada a nova sistemática – ou seja, utilizar os valores que vierem a ser liberalizados da antiga sistemática para distribuição entre os Estados e Municípios não produtores;

e) ao final, chegando ao termo *ad quem* a totalidade dos contratos em curso, e considerando que o tempo despendido viabilizou um horizonte real de adaptação para os Estados e Municípios produtores se ajustarem à nova realidade, a nova sistemática pode ser aplicada de forma ampla;

f) no que toca as áreas não licitadas, a nova sistemática pode, sim, ser aplicada de forma automática, na medida em que quando forem realizados os certames público não haverá surpresa a ser assegurada, posto que já de pleno conhecimento para todos os envolvidos e interessados a novel realidade normativa sobre o tema.

CONCLUSÃO

A concepção de “direito adquirido” como instrumento de suposta *manutenção de privilégios* não deve prevalecer. Ela é ultrapassada e não condizente com a cena contemporânea do neoconstitucionalismo brasileiro ora vivenciado.

Em verdade, se for adotada fórmula que minimize os prejuízos das unidades federativas que já contavam com a receita (agora, em iminência potencializada) e, ao mesmo tempo, viabilize incremento gradual de recursos para as unidades historicamente não produtoras (sempre com foco no interesse público dos cidadãos brasileiros), estar-se-á conferindo a força normativa ideal à Constituição de 1988 e prestigiando valores caros como a segurança jurídica e a proteção das legítimas expectativas no Estado.

Em síntese, é sim possível, mesmo diante da enorme quantidade de interesses conflitantes, harmonizar o respeito às justas expectativas de todas as partes com a proteção da confiança e da segurança dos contratos, tudo mediante a consagração do direito adquirido constitucional a regime jurídico.

Desse modo, entendemos que existe, sim, um direito adquirido dos Estados e Municípios produtores atualmente de verem cumpridos seus contratos até a extinção natural pelo advento do termo final e, também, um direito adquirido – pela faceta da proteção da confiança legítima – a que os Estados e Municípios não produtores participem do novo regime de melhorias decorrente das riquezas oriundas do pré sal.

REFERÊNCIAS

AGRA, Walber de Moura. “A legitimação da jurisdição constitucional pelos direitos fundamentais”. In AGRA, Walber de Moura; CASTRO, Celso Luiz Braga de; TAVARES, André Ramos (Coord.). Constitucionalismo: os desafios no terceiro milênio. Belo Horizonte : Fórum, 2008.

ALMEIDA, Fernanda Dias Menezes de. *Competências na Constituição de 1988*. 3. ed. São Paulo : Atlas, 2005.

AMUI, Sandoval. *Petróleo e gás natural para advogados e negociadores*. Rio de Janeiro : Lumen Juris, 2011.

BALERONI, Rafael Baptista; PEDROSO JÚNIOR, Jorge Antônio. “Pré-Sal: Desafios e uma Proposta de Regulação”. In: RIBEIRO, Marilda Rosado de Sá (Org.). *Novos rumos do direito do petróleo*. Rio de Janeiro : Renovar, 2009.

BARROSO, Luís Roberto. “Federalismo, isonomia e segurança jurídica: inconstitucionalidade das alterações na distribuição de royalties do petróleo”. Disponível na Internet: http://www.iabnacional.org.br/IMG/pdf/doc-3045.pdf. Acesso em 10/01/2012.

BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso de direito constitucional*. 22. ed. São Paulo : Malheiros, 2010.

BONAVIDES, Paulo. “O caminho para um federalismo de regiões”. *Revista de informação legislativa*, Brasília, ano 17, nº 65, jan./mar., 1980.

BRASIL. Espírito Santo. *Processo nº 53838360 – Parecer sobre a Análise da constitucionalidade de proposta legislativa para a distribuição das participações governamentais advindas da exploração de petróleo a Estados e Municípios produtores e não-produtores.* Autor: Procurador do Estado Cláudio Penedo Madureira, Vitória, Jun./2011. Disponível na Internet: http://www.gern.unb.br/recursos/cooperacao/Parecer_pr-sal_ES.pdf. Acesso em21/02/2012.

BRASIL. Senado Federal. *Jornal do Senado*, Ano XVII, nº 3545, Brasília,19/out./2011.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 393.021/SP*, 2ª Turma, Relator Ministro Celso de Mello, DJU de 12/08/2005.

DIMOULIS, Dimitri; MARTINS, Leonardo. *Teoria geral dos direitos fundamentais*. 4. ed. São Paulo : Atlas, 2012.

HJORUNGNES, Diana Amendoeira Maciel. “Brasil, e os próximos dez anos?”. In: RIBEIRO, Marilda Rosado de Sá (Org.). *Novos rumos do direito do petróleo*. Rio de Janeiro : Renovar, 2009.

HORTA, Raul Machado. *Direito constitucional*. 5. ed. Belo Horizonte : Del Rey, 2010. LAGEMANN, Eugenio; OLIVEIRA, Cristiano Aguiar de Oliveira; MARQUES JÚNIOR, Liderau dos Santos. *Federalismo fiscal brasileiro: problemas, dilemas e competências tributárias*. Porto Alegre, Secretaria do Planejamento, Gestão e Participação Cidadã, Fundação de Economia e Estatística Siegfried Emanuel Heuser, 2011. Disponível em http://www.fee.tche.br/sitefee/download/tds/095.pdf#page=1&zoom=auto,0,849. Acesso em: 1 ago. 2013.

LAMARÃO, Patrícia Tiana Pacheco. “O princípio da lealdade federativa como cláusula geral nas relações federativas”. *Jus Navigandi*, Teresina, ano 16, n. 2899, 9 jun. 2011. Disponível em: <http://jus.com.br/artigos/19294>. Acesso em: 1 set. 2013.

MARMELSTEIN, George. *Curso de direitos fundamentais*. 4. ed. São Paulo : Atlas, 2013.

MATTOS, Marcela. “Câmara aprova royalties do pré sal para saúde e educação”. Disponível em http://veja.abril.com.br/noticia/brasil/camara-aprova-royalties-para- saude-e-educacao. Acesso em: 1 set. 2013.

QUINTANS, Luiz Cezar P. “Os Royalties do Petróleo na legislação brasileira e a Emenda Ibsen”. Disponível na Internet: http://www.netlegis.com.br/index.jsp?arquivo=detalhesArtigosPublicados.jsp&cod2=2255. Acesso em 16/02/2012.

SCAFF, Fernando Facury. “Os royalties do petróleo, o STF e a Federação”. Disponível em http://www.conjur.com.br/2013-mar-26/contas-vista-questao-royalties- leva-debate-federalismo-stf. Acesso em: 1 set. 2013.

SEABRA, Alessandra Aloise de; FREITAS, Gilberto Passos de; POLETTE, Marcus; CASILLAS, T. Ángel Del Valls. “A promissora província petrolífera do pré-sal”, *Revista Direito GV,* Ano 7, nº 13, São Paulo, Jan./Jun. 2011.

SOUZA, Alexis Sales de Paula e. A origem do Federalismo brasileiro. **JusNavigandi**, Teresina, ano 15, n. 2642, 25 set. 2010 . Disponível em:<http://jus.com.br/artigos/17486>. Acesso em: 1 set. 2013.

TORRES, Heleno Taveira. Direito constitucional tributário e segurança jurídica: metódica da segurança jurídica do sistema constitucional tributário. São Paulo : Revista dos Tribunais, 2011.

TORRONTEGUY, Alessandra Fölzke. *A aplicação dos* royalties *do petróleo e a efetividade dos direitos fundamentais sociais*. Dissertação de Mestrado apresentada ao Programa de Pós Graduação em Direitos e Garantias Fundamentais da Faculdade de Direito de Vitória. Orientador: Prof. Dr. Carlos Henrique Bezerra Leite. Vitória, 2003.

VILANI, Rodrigo Machado; MACHADO, Carlos José Saldanha. “Análise da justiça intergeracional como princípio norteador para a destinação dos royalties do petróleo”. *IX Encontro Nacional da Sociedade Brasileira de Economia Ecológica - Anais*, Brasília, Out./2011.

WALD, Arnoldo. *Parecer acerca da Lei Complementar Paulista nº 1.010/2007, acerca da criação da São Paulo Previdência – SPPREV e os efeitos de sua vigência relativamente à carteira de previdência dos advogados*. Disponível em http://www.profpito.com/OPARECERDOPROFWALD.html. Acesso em 21/12/2011.

ZANDONADI, Denise; BRIDI, Rita. “Descoberta histórica de petróleo no Estado: reserva de 2 bilhões de barris está em rochas com tamanho nunca visto no país”. In: *A Gazeta*, Vitória, 22 nov. 2008.

Capítulo 3

FEDERALISMO E DIREITOS FUNDAMENTAIS: Invalidade da "Guerra Fiscal" e Modulação Temporal dos Efeitos da Declaração de Inconstitucionalidade

Octavio Campos Fischer[72]
Sabrina Garcez Henrique Silva73
Leonardo Felipe Marques de Souza74
DOI 10.11117/9788565604192.03

INTRODUÇÃO: Da "Guerra Fiscal" à "Guerrilha Fiscal"

Esclarece-se que o presente trabalho é um pequeno resultado de extensas pesquisas e debates realizados durante disciplina de direito tributário, no programa de mestrado do IDP, oferecida no primeiro semestre de 2013. O seu objetivo imediato é analisar um importante e específico ponto de contato e intersecção entre o princípio da federação, direitos fundamentais e o instituto da modulação temporal dos efeitos da decisão no âmbito do controle de constitucionalidade, resultante do problema da invalidade das normas estaduais e municipais que geram as chamadas "guerras fiscais".

No âmbito da tributação estadual, o art. 155, §2º, inc. XII, "g", da CF/88, estabelece que, em relação ao ICMS, cabe à lei complementar "g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados".

Portanto, tem-se que nenhum Estado, nem o Distrito Federal, podem conceder isenções, incentivos ou benefícios fiscais para o ICMS unilateralmente, sem que inexista deliberação dos demais Estados-Membros. Como se sabe, a antiga Lei Complementar 24/75 é a que, ainda, está a regular

---

[72] Desembargador do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná. Mestre e Doutor em Direito Tributário pela UFPR. Professor do Programa de Mestrado da Escola de Direito do IDP/DF e do Programa de Mestrado em Direito da UniBrasil/PR. Ex-Presidente do Instituto de Direito Tributário do Paraná/BR. Foi Conselheiro Estadual da OAB/PR (2007-2012). octaviofischer@uol.com.br
[73] Mestranda em Direito pelo IDP/DF. Advogada.
74 Mestrando em Direito pelo IDP/DF. Advogado

tal questão. O problema, entretanto, é que os Estados e o Distrito Federal constantemente vem desrespeitando tal regulação.

Em menor grau de tensão, alguns Estados ainda têm provocado uma "guerra fiscal", também, no âmbito do IPVA[75], gerando atitudes fraudulentas de alguns contribuintes de utilizar endereço falso para registro de sede de empresa[76].

De outro lado, os Municípios têm sua "guerra fiscal" em relação ao Imposto sobre Serviços, notadamente a partir da interpretação de que o critério espacial da sua hipótese de incidência é, via de regra, o local do estabelecimento do prestador do serviço e não o local da efetiva prestação de serviços[77]; ainda que a previsão de alíquota mínima de 2% tenha se mostrado um importante instrumento para refrear tal situação[78].

Assim, a indevida proliferação de benefícios fiscais que afrontam o texto constitucional tem reclamado uma atuação firme e constante do Supremo Tribunal Federal, que vem assumindo um papel de protagonista na tentativa de solucionar os diversos impasses causados por aquela conduta dos entes federativos.

À luz da Constituição de 1988, como bem anotou o Min. Sepúlveda Pertence, a orientação do Supremo Tribunal Federal tem sido "particularmente severa na repressão à guerra fiscal entre as unidades federadas, mediante a prodigalização de isenções e benefícios fiscais atinentes ao ICMS, com afronta da norma constitucional do art. 155, § 2º, II, g - que submete sua concessão à decisão consensual dos Estados, na forma de lei complementar", existindo precedentes desde o longínquo ano de 1989 (ADInMC 128-AL, 23.11.89).

---

[75] SIMÕES, Tiago Landi. O critério espacial do IPVA e a guerra fiscal entre os Estados. In: Revista de Direito Público. Londrina: Universidade Estadual de Londrina, ISSN 1980-511X, v. 4, n. 1, 2009, p. 173-189. http://www.uel.br/revistas/uel/index.php/direitopub/article/view/10741/9389. Acesso em 30.11.2013.

[76] Ver, dentre outros, o julgado pelo Superior Tribunal de Justiça no AgRg no AREsp 342.254/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 27/08/2013, DJe 06/09/2013.

[77] Art. 3º da LC 116/2003.

[78] Ver, art. 88 do ADCT.

Nesse contexto, mais recentemente, desde a famosa sessão de 1º de junho de 2011, na qual foram julgadas mais de 10 Ações Diretas de Inconstitucionalidade[79], aguarda-se definição por parte do Supremo Tribunal Federal sobre a edição ou não de Súmula Vinculante, cuja proposta de redação (PSV 69) busca fortalecer o art. 155, §2º, inc. XII, "g" da CF/88: “Qualquer isenção, incentivo, redução de alíquota ou de base de cálculo, crédito presumido, dispensa de pagamento ou outro benefício fiscal relativo ao ICMS, concedido sem prévia aprovação em convênio celebrado no âmbito do CONFAZ, é inconstitucional”[80].

Em recente visita aos Ministros do Supremo Tribunal Federal, diversos Governadores de Estados manifestaram sua preocupação com a possibilidade de eventual súmula vinculante impedir a concessão de todo e qualquer tipo de incentivo fiscal no País, especialmente quando necessários para acabar os desiquilíbrios regionais de desenvolvimento.

A difusa concessão de benefícios fiscais no ICMS provocou uma distensão no princípio federativo, chamada no coloquial de "guerra fiscal". É que a nulidade como conseqüência para a invalidade dos benefícios fiscais unilaterais mostrou-se como uma sanção branda demais. Os Estados preferiram apostar no risco de serem descobertos pelos demais, para ter um maior ganho político e econômico com a concessão unilateral de benefícios fiscais, do que respeitar o ordenamento jurídico.

Porém, como assevera o **Min. Gilmar Mendes**, a “guerra fiscal entre estados já atingiu o nível fratricida”, vivendo-se o clima “’do cada um por si’ ou do apocalíptico ‘salve-se quem puder’”, sem que alguém esteja “disposto a fazer mínimas concessões”.[81] O clima parece, então, ser mais de uma “guerrilha fiscal”, porque a concessão dos benefícios fiscais é cada vez mais sofisticada e refinada, com o escopo de escapar à percepção dos demais

---

[79] Dentre elas: ADI-2906, ADI-2376, ADI-3674, ADI-3413, ADI-4457, ADI-3794, ADI-2688, ADI-1247, ADI-3702, ADI-3664, ADI-2549.
[80] Em abril de 2012 foi publicado Edital para conhecimento e encaminhamento de sugestões para a aprovação de tal Súmula.
[81] MENDES, Gilmar Ferreira; CAMPOS, Cesar Cunha (org.) Federação e Guerra Fiscal. Brasília: IDP/Mestrado e FGV Projetos, 2011, p. 13.

entes, quebrando-se a espinha dorsal da federação que é, justamente, fundada na ideia de cooperação e solidariedade.

O problema é que a declaração de inconstitucionalidade de leis que atentem contra o supracitado art. 155, §2º, inc. XII, "g", da CF/88, a rigor e de início produz efeitos "ex tunc". E tais efeitos podem prejudicar contribuintes que foram agraciados com os benefícios fiscais posteriormente considerados inválidos pelo Supremo Tribunal Federal.

Portanto, a questão está em saber se, ocorrendo isto, deve ou não o Supremo Tribunal Federal valer-se do art. 27 da Lei nº 9.868/99, que o autoriza a restringir os efeitos da declaração de inconstitucionalidade:

> Art. 27. Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de 2/3 (dois terços) de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado.[82]

Não se trata, apenas, de uma questão de técnica constitucional, mas que envolve, no fundo, forte discussão moral de justiça. Tentaremos, aqui, discorrer brevemente sobre alguns aspectos que nos chamam mais a atenção.

I – DA VALIDADE DA LC 24/75

A polêmica LC 24/75 foi editada para regular o disposto no art. 23, §6º da Constituição de 67 (com redação da EC 01/69):

> Art. 23. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sôbre:
> (...)
> II - operações relativas à circulação de mercadorias, realizadas por produtores, industriais e comerciantes, impostos que não serão cumulativos e dos quais se abaterá nos têrmos do

---

[82] Em razão de possuir um conteúdo semelhante ao deste art. 27, não será necessário, também, mencionar, doravante, o art. 11 da Lei n.º 9.882/99: "Art. 11. Ao declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, no processo de argüição de descumprimento de preceito fundamental, e tendo em vista razões de segurança jurídica ou de excepcional interesse social, poderá o Supremo Tribunal Federal, por maioria de 2/3 (dois terços) de seus membros, restringir os efeitos daquela declaração ou decidir que ela só tenha eficácia a partir de seu trânsito em julgado ou de outro momento que venha a ser fixado."

> disposto em lei complementar, o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.
> (...)
> § 6º As isenções do impôsto sôbre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos têrmos fixados em convênios, celebrados e ratificados pelos Estados, segundo o disposto em lei complementar.

Percebe-se que a Constituição anterior possibilitava a concessão de isenções do ICM através de Convênios, celebrados e ratificados pelos Estados, desde que respeitado o prescrito em lei complementar, não enxergando o Supremo Tribunal Federal ofensa ao princípio da legalidade em tal procedimento:

> ICM. ISENÇÃO E SUA REVOGAÇÃO.
> -TANTO A ISENÇÃO QUANTO SUA REVOGAÇÃO SE FAZEM POR CONVENIOS. APLICAÇÃO DO ART. 23, PARAGRAFO 6., DA C.F. E ART. 2., PARAGRAFO 2., DA LEI COMPLEMENTAR N. 24, DE 07/01/75. Recurso Extraordinário Não Conhecido[83].

A Lei Complementar nº 24/75, portanto, dispôs que "As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei" (art. 1º), sendo que tais convênios "serão celebrados em reuniões para as quais tenham sido convocados representantes de todos os Estados e do Distrito Federal, sob a presidência de representantes do Governo federal" (art. 2º), mas "A concessão de benefícios dependerá sempre de decisão unânime dos Estados representados" (art. 2º, §2º).

O Supremo Tribunal Federal, desde sempre, entendeu ser constitucional tal legislação, inclusive reconhecendo que a Constituição de 1988 a recepcionou[84], consagrando "o convenio, celebrado pelos Estados e pelo Distrito Federal, previsto na lei complementar em causa, como o único meio pelo qual poderão ser instituídas a não-incidência, a incidência parcial e a

---

[83] Re 97560, Relator: Min. Soares Munoz, Primeira Turma, Julgado em 21/09/1982, DJ 08-10-1982, p. 10191.
[84] ADI 902 MC, Relator: Min. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 03/03/1994, DJ 22.04.1994, p. 8941.

isenção do ICMS”[85]; muito embora, à luz do princípio da legalidade (art. 150, §6º da CF/88), não basta a existência de convênio, sendo necessária a edição de lei pelo ente federativo[86].

O que se critica atualmente é a exigência de aprovação unânime dos convênios para autorizar a concessão de benefícios fiscais, por se mostrar um requisito desproporcional. Seria importante, aqui, um repensar da jurisprudência. Mas, interessante notar, também, que, a rigor, a LC 24/75 somente deve ser aplicada à incidência com mercadorias (ICM) e não à incidência sobre serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ISS), já que, quando da sua edição, não havia previsão para a tributação de tais fatos pelo ICM.

2 FEDERALISMO, COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA E DIREITOS FUNDAMENTAIS

No rol das cláusulas pétreas - art. 60, §4º da CF/88 - o princípio federativo e os direitos fundamentais encontram-se distanciados. Estes, no inciso IV e aquele, no inciso I. Esta distância, por certo, em nada afeta a qualidade e a força de tais normativas, mas pode servir de pretexto para introduzir uma importante questão: a ausência de construção doutrinária e jurisprudencial sobre a estreita relação existente entre o princípio federativo e os direitos fundamentais.

Federalismo é o tema do momento. Sua atualidade e importância são inegáveis. Clama-se por uma reforma do pacto federativo. O descontentamento político com o atual desenho constitucional aponta para uma reorganização das forças políticas, em busca da superação de assimetrias entre os entes federativos.

É necessário construir uma nova cultura do princípio federativo. Não podemos esquecer que, na sua origem, apesar de influenciados que fomos

---

[85] ADI 84, Relator: Min. Ilmar Galvão, Tribunal Pleno, julgado em 15/02/1996, DJ 19-04-1996, p. 12210.
[86] RE 501877 AgR, Relator: Min. Gilmar Mendes, Segunda Turma, DJE nº 39, Divulg 27/02/13, Public 28/02/13.

pelo modelo americano, construímos uma federação a partir do poder central e não da periferia.

Não se travou uma disputa pela união dos Estados, mas passamos por uma descentralização do poder central. Assim, como leciona Tércio Sampaio Ferraz Júnior, "As antigas províncias, entidades preponderantemente administrativas, transformaram-se imediata e diretamente em Estados. Não houve, entre nós, um processo centrípeto, de agregação, com a decisão de entidades independentes de se associarem politicamente. O poder central, preexistente, é que assumiu a forma federativa"[87].

Esta origem parece ainda estar na base da nossa "cultura federativa". Em contrapartida, ainda estamos vinculados a um conceito pretensamente universal de federação, calcado nas origens norte-americanas de tal instituto. Imaginam alguns autores que se trata de um conceito de teoria geral do direito, quando, em verdade, pensamos tratar-se de um conceito de direito positivo. Cada ordenamento jurídico tem autonomia para definir a “sua” federação. Por certo que há uma idéia básica de estado federativo, não sendo crível que um estado unitário autoproclame-se como federação ou que uma federação conduza-se como um estado unitário. Mas, não se pode admitir, tampouco, que a regulamentação brasileira de federação deva seguir os passos daquela feita nos Estados Unidos ou em outro país.

Bem por isto que, à luz dos arts. 1º e 18 da CF/88, os Municípios integram a federação brasileira. Até porque, não fosse assim, a autonomia municipal não seria cláusula pétrea, pois a ela não faz referência o art. 60 da CF/88, mas, somente, ao princípio federativo.

De outro lado, uma concepção idealizada pela doutrina pátria levou-nos a crer que a federação pressuporia igualdade jurídica entre os três níveis federativos: União, Estados (Distrito Federal, inclusive) e Municípios estariam em um mesmo patamar, subordinando-se apenas à Constituição de 1988.

---

[87] Guerra fiscal, fomento e incentivo na Constituição Federal. In: SCHOUERI, Luís Eduardo & ZILVETI, Fernando Aurelio (coord.). Direito tributário: estudos em homenagem a Brandão Machado, São Paulo: Dialética, 1998, p. 277.

Todavia, uma rápida olhada nesta, leva-nos a perceber que não há igualdade jurídica, nem política, nem mesmo econômica.

No âmbito tributário, a divisão de competências é sintoma disto. Percebe-se facilmente que a União possui um número de tributos maior do que Estados e Municípios, o que faz com que estes dependam, em última instância, daquela.

Porém, uma constatação mais dura deste quadro é a de que parece que a federação vem sendo tratada como um fim em si mesmo. União, Estados, Distrito Federal e Municípios estão mais preocupados com seus próprios interesses e com uma maior fatia de poder político, financeiro ou econômico, do que com a satisfação dos interesses da sociedade. Por isto, estranhamos a ausência de busca de legitimidade democrática na discussão em torno do novo pacto federativo.

Não se percebe que a federação é apenas uma fatia do todo e, portanto, que deve ser encarada como um instrumento de realização do Estado Democrático de Direito. Mais precisamente, entendemos que o princípio federativo deveria estar a serviço dos direitos fundamentais, núcleo da Constituição de 1988. É para este lado que ele deveria ser direcionado.

Devemos ter um federalismo que sirva de base para que os valores constitucionais fundamentais possam ser realizados e não para satisfazer interesses específicos de grupos políticos ou de alguns entes federativos. Devemos, ademais, resgatar a idéia de que a federação repousa sobre o valor solidariedade.

Portanto, o repúdio à “guerra fiscal” se dá mais pela ausência de solidariedade do que por eventuais prejuízos que ela possa causar. Se, de fato, houvesse interesse conjunto e responsável dos entes federativos em realizar os direitos fundamentais, em promover o desenvolvimento sócio econômico e o equilíbrio das diferentes regiões da federação, pouco incomodaria a eventual mas necessária concessão unilateral de incentivos fiscais.

3 OS "LADOS OCULTOS" DA "GUERRA FISCAL".

É interessante que a "guerra fiscal", apesar de questionada judicialmente pelos entes federativos, é praticada por quase todos. É possível dizer que todos fazem, porque todos ganham, mas, porque todos perdem, todos são contra. Paradoxalmente, ao mesmo tempo em que um ente federativo concede um benefício unilateralmente, questiona judicialmente um benefício concedido por outro ente.

Mas, o que pode realmente estar por trás disto?

Não bastasse os problemas que a "guerra fiscal" pode causar a todos os entes federativos e à sociedade, entendemos que há outros pontos dramáticos que não são trazidos à tona costumeiramente.

É preciso verificar, primeiro, se a concessão de benefício fiscal não escamoteia uma forma ilícita de obtenção de recursos e financiamentos para campanhas eleitorais. Recente reportagem retrata um diagnóstico feito pelo Sindicato dos Auditores da Receita Estadual de Minas Gerais (Sindifisco- MG), no qual se aponta que "Várias empresas que recebem benefícios fiscais aparecem nas prestações de contas de financiamento de campanhas eleitorais"[88]. Neste caso, mesmo que, por hipótese, os benefícios fossem válidos, sob o ponto de vista tributário, não o seriam à luz da moralidade, devendo implicar decisões sancionatórias mais drásticas (à luz da lei de improbidade administrativa e da legislação eleitoral).

De outro lado, é necessário saber se há legitimidade democrática no direcionamento da concessão de certos benefícios fiscais. O problema, aqui, é constitucional, mas de fundo moral.

Pelo princípio da capacidade contributiva, todos devem pagar tributos. Portanto, a concessão de benefícios fiscais deve respeitar tal princípio. A concessão de benefícios tributários a quem possui capacidade contributiva pode gerar distorções sociais, pois pode levar a uma desproporcional

---

[88] Benefícios fiscais podem se tornar moeda de troca nas campanhas. In: Brasil de Fato. Belo Horizonte, de 13 a 19 de setembro de 2013, p. 07: http://www.sindifiscomg.org.br/midia/detalhar/I656UDD3200gIrCrSAR0a7q643264tSF3200gC1W, acesso em 30.11.2013.

redistribuição do custo tributário entre os contribuintes não beneficiados. A previsão constante do §6º do art. 150 da CF/88, neste contexto, deve ser tomada a sério, porque a exigência de legalidade serve de proteção à transparência e à moralidade pública. A sociedade tem o direito de debater, através de seus representantes, quem terá o direito à concessão de benefícios, bem como de saber quem foi escolhido. Não fosse assim, muitos benefícios continuariam a ser concedidos de forma sub-reptícia, às escuras, através de instrumentos normativos secundários.

Mais do que isto, a concessão de benefícios fiscais deve ser objeto de ponderação através do critério da proporcionalidade: sua necessidade, sua adequação ao fim que se pretende atingir e não provocar um malefício que se sobreponha ao efeito benéfico almejado.

Assim, a concessão de benefícios fiscais deve ser seguida de constante prestação de contas à sociedade por parte dos entes federativos, demonstrando a sua eficácia e eficiência em relação aos fins que se busca atingir.

Não é o que se costuma ver, entretanto.

Enfim, um último aspecto que merece ser discutido às claras diz com as relações entabuladas entre governantes e os contribuintes agraciados com os benefícios fiscais. Uma leitura ideal e moral pressuporia um agir neutro do ente federativo em relação aos contribuintes beneficiados. É dizer, a concessão de benefícios fiscais deveria ser fruto de decisão política desenvolvida sem interferências e influências daqueles, considerando-se apenas questões técnicas (não somente jurídicas).

Mas, a prática tem demonstrado o contrário. Não significa que a atuação de setores de contribuintes em defesa de seus interesses, com o intuito de obter benefícios fiscais, seja ilegal ou indevida. Por certo que não. Não significa, também, que seja possível imaginar um agir governamental sem qualquer influência externa, exigindo-se apenas que esta seja filtrada, debatida e considerada em decisões de forma clara e legítima.

Mas, o fato dos contribuintes participarem, de alguma forma, no processo de decisão e concessão dos benefícios fiscais pode ter repercussão

no modo como o Supremo Tribunal Federal irá decidir a questão dos efeitos da decisão de inconstitucionalidade.

4 O ART. 27 DA LEI 9868/99 E O DIREITO COMPARADO[89]

Com tais considerações, podemos ingressar na análise do problema da competência do Supremo Tribunal Federal para restringir os efeitos da declaração de inconstitucionalidade. Trata-se de tema sobremaneira importante e atual, rico e cativante, mas, sobretudo, complexo e de difícil aproximação. Por isso, não temos a pretensão de esgotá-lo ou sobre ele emitir uma opinião definitiva.

É necessário advertir, ainda, que este tema é tratado no Brasil sob forte influência da doutrina e da jurisprudência estrangeiras, demandando uma certa cautela, em razão da coloração própria que o sistema pátrio de controle de constitucionalidade adquiriu a partir da atual Constituição.

A importação de teorizações desenvolvidas em outros países pode, sem dúvida alguma, ajudar a abrir novos caminhos para a compreensão do nosso direito, mas é uma tarefa muito árdua, complexa e que deve ser realizada com muita cautela, sem precipitações. Não basta, simplesmente, verificar a existência de normas semelhantes no direito estrangeiro, porque, ainda que o sistema jurídico de dois países fosse totalmente idêntico, a experiência social envolvida em cada um deles os tornaria distintos. Lembramos aqui que o ordenamento jurídico é formado por normas e não por textos de lei. E aquelas, na lição de Paulo de Barros Carvalho[90], são o resultado do juízo que fazemos da leitura destes. Portanto, se um texto de lei pode ser o mesmo em dois países, a norma que dele deriva, certamente, terá grandes chances de ser diferente, porque, aí, estamos lidando com o componente humano, com o intérprete, sua história, crenças e convívio social.

Neste sentido, diz Andreas Krell, baseando-se em João M. Adeodato, que “os mesmos textos e procedimentos jurídicos são capazes de causar

---

[89] Os capítulos que seguem são, em grande parte, adaptação de algumas ideias desenvolvidas no livro: FISCHER, Octavio Campos. Os efeitos da declaração de inconstitucionalidade no direito tributário. Rio de Janeiro: Renovar, 2004.
[90] Curso de Direito Tributário. Saraiva: São Paulo, 1995, p. 7-8.

efeitos completamente diferentes, quando utilizados em sociedades desenvolvidas (centrais) como a alemã, ou numa periférica como a brasileira". E continua: "Não se pode transportar um instituto jurídico de uma sociedade para outra, sem levar-se em conta os condicionamentos socioculturais e econômicos-políticos a que estão sujeitos todos os modelos jurídicos"[91].

Além disto, o jurista, no estudo da comparação, deve procurar analisar atenciosamente (i) todo o sistema no qual se inclui a regra que ele busca estudar; (ii) qual a interpretação que a doutrina e a jurisprudência conferem a esta regra; (iii) qual a eficácia da regra jurídica no ordenamento comparado e, finalmente, além de outros, (iv) os problemas de tradução e da linguagem jurídica[92].

Assim, o que temos de reter em mente é que as especificidades do direito brasileiro devem ser testadas e postas em prática no seu limite pelo Poder Judiciário, sem a preocupação de que isso possa ou não ter correspondência alguma com o que se pratica no direito alienígena. Evidentemente, esta atitude pode levar ao rompimento de tradições e afetar concepções já solidificadas. Mas, o operador jurídico no Brasil deve saber aplicar a Constituição brasileira a partir de seus próprios pressupostos e não à luz do que foi construído em outras comunidades, porque, do contrário, podemos cair em qualquer uma das situações mencionadas por **Martin Shapiro**[93]:

---

[91] Controle judicial dos serviços públicos básicos na base dos direitos fundamentais sociais. In: SARLET, Ingo Wolfgang (org.). A Constituição concretizada: construindo pontes com o público e o privado. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2000, p. 36. Sobre o assunto, também, são importantes as considerações desenvolvidas no livro *Nuevo Derecho Constitucional Comparado*, organizado por Diego L. Garrido, Marcos F[co] Massó Garrote e Lúcio Pegoraro (GARRIDO, Diego L.; GARROTE, Marcos F. M.; PEGORARO, Lúcio. 2000, p. 46-47).

[92] Sobre este último ponto, Rodolfo Sacco adverte, como exemplo, que "A linguagem jurídica do Quebec não é necessariamente a linguagem jurídica da França, sobretudo na medida em que a escolha léxica foi operada pelo próprio legislador. (...) Do ponto de vista lógico, nada impede de concluir que existem várias línguas francesas (uma para a França, uma para a Suíça, uma para Quebec, uma para o Congo, uma para o Senegal), várias línguas italianas (uma afrancesante, uma germanizante, uma para o Cantão de Ticino), várias línguas alemãs (uma imperial-federal, uma austríaca, uma suíça e, até o final dos anos 80, uma socialista). Mas, uma vez esclarecido que dois códigos de países diferentes podem usar palavras homônimas com significados distintos, é justo recordar que dois diferentes códigos de um mesmo país podem diversificar os significados das palavras" (2001, p. 54).

[93] The success of judicial review. In: KENNEY, Sally J.; REISINGER, William M.; REITZ, John C. Constitutional dialogues in comparative perspective. New York: St. Martin's Press, Inc., 1999, p. 193-194.

> *Comparative law becomes one of two things. Either it is a kind of curious cultural adornment worn to amuse and amaze the mundane, or it is a catologue of bits and pieces rather arbitrarily, but nonetheless usefully, arranged to serve the legal bricolateur. If our garden wall of law seems to be crumbling or our door to be sticking, we may leaf through the catalogue to see what we can borrow from some other legal system to mend our legal collapse or friction. Of course, to each call: 'It worked there, it might work here', comes the response: 'But there is different from here'.*

Sobretudo, porque em matéria de modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade, podemos ser tentados a analisar o art. 27 da Lei n.° 9.868/99 da mesma forma como a doutrina e a jurisprudência portuguesas estudaram o item 4 do art. 282 da Constituição de Portugal, que possui um conteúdo muito semelhante ao daquele.

Destarte, não se quer fazer defesa de um “xenofobismo teórico”, e sim fixar a idéia de que as soluções propostas no presente trabalho não serão buscadas irrefletidamente no direito comparado. Queremos consignar que o apoio no direito alienígena far-se-á apenas e na medida em que o mesmo seja necessário e útil para conferir melhor e maior efetividade ao direito brasileiro, porque, voltamos a frisar, se, de um lado, o estudo do direito comparado é importantíssimo, pois oferta-nos a possibilidade de melhor conhecer e aperfeiçoar o nosso próprio direito (DAVID, 1996, p. 5), por outro, é um campo cheio de armadilhas, onde o jurista pode ser levado a fazer importações inócuas, inoportunas e até mesmo perigosas para o desenvolvimento do direito brasileiro[94].

---

[94] Em erudita palestra, José Carlos Barbosa Moreira, tratando dos mitos que envolvem o discurso a respeito do futuro de uma Justiça melhor, toca na delicada questão da “supervalorização dos modelos estrangeiros”. Para este renomado processualista, há uma enorme e relevante diferença entre “a atenção crescente ao direito comparado” e “o deslumbramento ingênuo que impele à imitação acrítica de modelos estrangeiros”, recomendando “cautela necessária para não submeter o transplante [do direito estrangeiro] ao risco manifesto de rejeição” (2001, p. 233-235).

5 O PRINCÍPIO DA SUPREMACIA DA CONSTITUIÇÃO E A RESTRIÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE

É certo que a jurisdição constitucional existe especialmente para dar proteção e eficácia à Constituição. Do contrário, esta não se colocaria como norma, muito menos como norma fundamental e superior[95]. E, quanto maior for a dimensão da Constituição tanto maior serão a responsabilidade e as tarefas daquela jurisdição[96].

Em um país como o Brasil, por exemplo, onde temos uma Constituição vinculante, dirigente e compromissória, que se preocupou em regular em minuciosamente vários segmentos da vida política, econômica e social, a atuação da jurisdição constitucional é a principal garantia da força normativa e hierárquica da Constituição[97]. Por isso, concordamos com **Clèmerson Merlin Clève**, quando leciona que "A supremacia constitucional é dependente, em princípio, da rigidez constitucional. Mas a rigidez não é capaz, por si só, de assegurar a supremacia da Constituição. (...) A supremacia constitucional...reclama a defesa permanente da obra e dos valores adotados pelo Poder Constituinte"[98]. É dizer, uma Constituição somente é norma e norma suprema de uma Comunidade se houver mecanismos que a proteja tanto dos atos (comissivos e omissivos) dos poderes públicos como, em certa medida, da própria sociedade civil.

---

[95] DIREITO, Carlos Alberto Menezes. Breves notas sobre o primado da Constituição, p. 118. Oportuno citar a bela advertência escrita por **Dworkin** sobre a supremacia constitucional: "A idéia da Constituição como o Direito fundamental está tão cimentada nos pressupostos comuns que constituem nossa ordem jurídica que uma interpretação que a negasse seria a interpretação de outra coisa completamente diferente, como uma interpretação de estilos arquitetônicos que afirmasse que a catedral de Chartres não é gótica; ou uma interpretação de Hamlet que ignorasse o príncipe" (Uma questão de princípio. São Paulo: Martins Fontes, 2000, p. 49).

[96] Como diz **Oscar Vilhena Vieira**, "A constitucionalização de diversos temas, antes à margem de qualquer regulamentação jurídica, ou limitados à legislação ordinária, aumentou as atribuições do Supremo Tribunal Federal..." (Supremo Tribunal Federal: jurisprudência política. São Paulo: RT, 1994, p. 18).

[97] Neste sentido, bem leciona **Garcia de Enterria**, pois se reconhecermos a Constituição como norma, "sua eficácia deve ser assegurada jurisdicionalmente" (1994, p. 176).

[98] A fiscalização abstrata da constitucionalidade no direito brasileiro. 2. ed., São Paulo: RT, 2000, p. 32-33.

Claro que todos devem zelar pela Constituição de 1988. Em rigor, tanto o Executivo como o Legislativo também estão obrigados não só a obedecer a ela, como também a protegê-la[99]. Entretanto, preferiu a Constituição confiar a sua guarda e tutela, especialmente, ao Poder Judiciário e, notadamente, ao Supremo Tribunal Federal.

Assim é que, sob tal prisma e inspirados pela doutrina norte americana, construiu-se a ideia de que a atribuição de efeitos "ex tunc" na jurisdição constitucional é um instrumento natural para a realização do princípio da supremacia da Constituição. Afinal, se a Constituição é Lei Suprema, qualquer outra que com ela entre em confronto é inválida desde a origem, não se podendo falar, jamais, em efeito "ex nunc" da decisão de inconstitucionalidade. Do contrário, não se poderia pensar em superioridade daquela.

Todavia, por mais paradoxal que possa parecer inicialmente, chamamos a atenção para o fato de que também a modulação dos efeitos da decisão de inconstitucionalidade é um instrumento que busca resguardar a supremacia constitucional.

É que, ao sustentarmos que o Judiciário, diante de uma norma contrária à Constituição, declara a sua invalidade "ab ovo", apenas transportando os efeitos desta decisão para um momento diferente daquele em que se deu a edição da norma (ou do surgimento do vício), não estaremos diante de uma supressão do princípio da supremacia constitucional em razão de outras leis.

Em termos precisos, sobre isto, correta é a lição de Marcelo Rebelo de Sousa:

> Não estamos perante uma situação de equilíbrio entre os interesses públicos mencionados e o princípio da Constitucionalidade, que geraria uma invalidade mista, mas em face da prevalência do princípio da Constitucionalidade, determinando a nulidade do acto inconstitucional, só que prevalência essa mitigada ou atenuada, de molde a conformar uma nulidade atípica. (1988, p. 232)

Na mesma linha, é a orientação de Rui Medeiros:

---

[99] Já Hans Kelsen, na sua batalha teórica contra C. Schmit, posicionava-se neste sentido (Quién debe ser el defensor de la Constituición. 2. ed., Madrid: Tecnos, 1999, p. 67).

> ...o próprio princípio da constitucionalidade em sentido amplo que postula a decisão de limitação de efeitos.
> (...)
> E o Tribunal Constitucional, mais do que simples guarda das disposições, é garante dos valores constitucionais. O sentido e o objectivo do princípio da primazia da Constituição está, em última análise, na segurança e defesa da Constituição enquanto ordem jurídica fundamental do Estado e da sociedade. O princípio da constitucionalidade, se bem que exija o afastamento efectivo e o mais rapidamente possível da inconstitucionalidade, não se contenta apenas com uma imediata maximização parcial (da norma constitucional violada) sem consideração das restantes disposições e princípios constitucionais. O princípio da unidade da Constituição postula uma concordância prática entre os diferentes interesses constitucionalmente protegidos. (...)
> A premissa fundamental (...) há-de-estar, por isso, na verificação de que, no caso concreto, a declaração de inconstitucionalidade com limitação de efeitos assegura melhor a normatividade da Constituição do que a simples declaração de inconstitucionalidade. (1999, p. 725)

O fato é que a supremacia constitucional é mantida porque a modulação dos efeitos temporais da decisão de inconstitucionalidade somente é admitida quando for utilizada para o próprio resguardo de importantes valores constitucionais; e, por consequência, também daquela.

Aliás, não fosse assim e tivéssemos que levar aquela visão do princípio da supremacia da Constituição, que implica inexoravelmente nos efeitos "ex tunc, à última instância, não poderíamos jamais cogitar de institutos como a prescrição, a decadência, o direito adquirido e a coisa julgada, como limites à retroatividade, porque esta, assim, seria total e devastadora.

6 A RESTRIÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE COMO "REGRA DE CALIBRAÇÃO" DO SISTEMA

Devemos admitir, então, que o "fiel da balança", na modulação dos efeitos, é, sem dúvida alguma, o princípio da proporcionalidade (Pimenta. 2002, p. 93-94). Porém, a aplicação deste princípio tem por pano de fundo não a

satisfação de um ou outro valor em específico, mas, antes, a estabilidade do próprio sistema.

O sistema jurídico pátrio, como a maioria dos modernos sistemas jurídicos, apresenta tensões das mais variadas em razão do acolhimento de múltiplos valores e interesses, que, diuturnamente, põem-se em situação de conflito (potencial ou real). Neste sentido, cabe lembrar que o sufrágio universal foi a "gota d'água" para o sistema liberal, de feição unívoca e homogênea em valores. No Estado Democrático de Direito, instaurado pela Constituição de 1988, verifica-se uma forte adoção de valores fundamentais de praticamente todos os setores da sociedade. Tem-se, assim, uma Constituição que é de todos e, ao mesmo tempo, é de ninguém (Clève, 1995).

Esta situação pode, evidentemente, atuar de forma negativa na estabilização do sistema. Afinal, já não se tem claramente um conjunto de normas harmônicas entre si, mas um conjunto que pode ser como também pode não ser harmônico. Tudo isso dependerá da forma como os elementos (repertório) do sistema são organizados e concretizados. O operador jurídico, mais precisamente o Poder Judiciário, deverá, portanto, ter muita cautela para que uma decisão sua não venha a afetar de tal modo o sistema que possa levá-lo a uma completa desestabilização. Não pode, por exemplo, fazer prevalecer de tal forma um valor que leve à quebra da harmonia do ordenamento.

É neste sentido que visualizamos a própria regra de manipulação dos efeitos como sendo uma "regra de calibração" do sistema.

A noção de "regra de calibração", surgida na cibernética e trazida para a teoria do direito por Tércio Sampaio Ferraz Júnior e, para o direito constitucional tributário, por Paulo Pimenta, serve de excelente instrumento para melhor compreender a competência para manipular os efeitos da decisão de inconstitucionalidade.

Afirmamos, nos itens anteriores, que a incompatibilidade de uma norma com a Constituição leva à sua invalidade. Não há, portanto, como considerar que uma norma contrária àquela seja considerada válida. Se inválida é,

portanto, todos os efeitos por ela produzidos, bem como todos os atos, públicos ou privados, praticados sob seus auspícios, em regra, também são inválidos.

Isto implica que a decisão que declara a inconstitucionalidade deve ter por regra efeitos retroativos. Tal se dá em vista do princípio da supremacia da Constituição.

Ademais, a idéia de retroatividade geral e total funda-se, também, no princípio da igualdade, porquanto se, até a decisão, a presunção de validade era para todas as pessoas, com a decisão, a invalidade há de ser considerada para todos.

Contudo, haverá situações em que a aplicação generalizada de efeitos retroativos poderá levar a uma grave desestabilização do sistema jurídico. Neste sentido, entendemos com Paulo Pimenta que a "compreensão do problema da norma inválida passa necessariamente pelo exame dos dispositivos de calibração do sistema jurídico. (...) Neste, a regulagem é dada pelos dispositivos calibradores, que estão dispersos pelo sistema, sendo produzidos pela doutrina, pela jurisprudência, pelo costume, etc. São eles que asseguram a coesão do sistema." (2002, p. 23).

Para que isso seja melhor compreendido, Tércio Sampaio (1994, p. 190) lança mão do exemplo do termostato de uma geladeira. Este mecanismo tem por função assegurar que a geladeira mantenha um equilíbrio na sua temperatura, não esfriando demais, nem aumentando a temperatura para além de um certo limite. Assim, também, *mutatis mutandis*, esse autor vai concluir que "os sistemas normativos jurídicos são constituídos primariamente por normas (repertório do sistema) que guardam entre si relações de validade reguladas por regras de calibração (estrutura do sistema)" (Ibid., p. 190-191), as quais têm uma função de ajustamento do sistema.

Note-se, porém, e aqui vai nossa contribuição sobre este específico tópico, que a visualização da regra de manipulação dos efeitos da decisão de inconstitucionalidade como uma "regra de calibração" pressupõe que ela somente há de ser utilizada em situações limites, em que o sistema jurídico não comporte, sob pena de exaustão, a aplicação da retroatividade total.

É que essa "regra de calibração" não pode dar ensejo ao rompimento do que ela mesma visa a assegurar, que é a coesão do sistema. Dizer, portanto, que "os efeitos produzidos pela norma inconstitucional (...) muitas vezes são protegidos por outros princípios constitucionais, tais como o da segurança jurídica, da moralidade, da boa fé, etc." (Pimenta, 2002, p. 93), não é fundamento suficiente para autorizar a modulação dos efeitos da decisão de invalidade de uma norma, porque praticamente em todas as situações que surgirem sob o pálio de uma decisão de inconstitucionalidade, a rigor, poderemos argumentar que a restrição dos efeitos é necessária, em razão de algum daqueles princípios constitucionais.

Assim, nossa preocupação põe-se, evidentemente, no sentido de que a exceção não possa se tornar regra, como muito bem advertiu Marcelo Rebelo de Souza:

> ...não deve o Tribunal Constitucional converter a excepção em regra e o recurso à invocação de razões de equidade e de um interesse público de excepcional relevo não pode subverter a essência do regime jurídico da nulidade do acto inconstitucional, quer levando o Tribunal Constitucional a substituir-se ao órgão que praticou ou deveria ter praticado o acto nulo, quer banalizando e depreciando o preenchimento dos pressupostos objectivos do Artigo 282º n.º 4 da Constituição. (1988, p. 269).

Em suma, nossa pequena divergência em relação às análises anteriores sobre este assunto repousa em que a "regra de calibração" não é representada por um ou outro princípio (como o da boa-fé, etc), mas sim sobre a própria competência para a modulação dos efeitos da decisão de inconstitucionalidade.

7 DUPLO DEVER DE FUNDAMENTAÇÃO A AUTORIZAR A MODULAÇÃO DOS EFEITOS

Por outro lado, sabe-se que, por força do art. 93, IX da CF/88, todas as decisões judiciais devem ser fundamentadas, inclusive aquelas tomadas em sede de controle de constitucionalidade (difuso e abstrato).

O que deve ser exposto é que também na parte em que houver a restrição dos efeitos da decisão será necessária uma fundamentação. Contudo,

não basta, pura e simplesmente, "alegar por alegar" que, *v.g.*, por motivo de segurança jurídica, é necessária uma restrição dos efeitos. Aqui, faz-se necessária uma dupla fundamentação. Afinal e a rigor, como leciona **Gilmar Ferreira Mendes**, “O princípio da nulidade somente há de ser afastado se se puder demonstrar, com base numa ponderação concreta, que a declaração de inconstitucionalidade ortodoxa envolveria o sacrifício da segurança jurídica ou de outro valor constitucional materializável sob a forma de interesse social”[100].

É obrigatória a fundamentação, demonstrando que há necessidade de restrição dos efeitos e também de se escolher um determinado momento, dentre vários outros disponíveis, para se iniciar a deflagração dos efeitos da decisão de inconstitucionalidade. Deve-se, portanto, demonstrar qual o motivo que se levou em consideração para escolher um e não outro momento para funcionar como marco temporal para a incidência de tais efeitos.

Demais disto, em certos casos, como verificamos em matéria tributária, há necessidade de que a fundamentação seja não só calcada em elementos jurídicos, como também em dados fáticos inquestionáveis.

Quer-se dizer, não basta alegar que uma declaração de inconstitucionalidade de tributo com efeitos "ex tunc" pode ocasionar, por exemplo, lesão irreversível ao patrimônio público. É necessário, além disso, demonstrar com base em dados fáticos que se não houver restrição dos efeitos, haverá prejuízos irreparáveis para o erário público.

Enfim, é de ser salientado que o "argumento *ad terrorem* do prejuízo", pura e simplesmente, não é suficiente para a manipulação dos efeitos da decisão de inconstitucionalidade. Afinal, prejuízo, no sentido de diminuição do capital, sempre haverá[101]. O que defendemos é que a restrição dos efeitos somente pode ocorrer, em matéria tributária, se os prejuízos forem de tal

---

[100] MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. Curso de Direito Constitucional. 8ª ed. São Paulo: Saraiva, p. 1285.

[101] Em rigor, sequer é correto falar em prejuízo para o erário público quando se tem uma declaração de inconstitucionalidade, porque prejuízo só há quando a cobrança do tributo é legítima. A partir do momento em que isto resta descaracterizado, não se fala que o poder público teve prejuízo. Afinal, não se tem prejuízo sobre valores que não lhe pertencem. *Mutatis mutandis*, seria o mesmo, por exemplo, que um assaltante argumentasse com a polícia que não iria devolver uma televisão roubada há mais de dois anos, porque, com isto seria prejudicado patrimonialmente ou até mesmo no seu direito de assistir em casa aos jogos da "copa do mundo"!

ordem que possam levar a uma situação irreparável em relação ao patrimônio público.

Nesse caso, o Judiciário, por exemplo, deve levar em consideração que há múltiplas formas do poder público recuperar-se financeiramente da obrigação de restituir o que os contribuintes pagaram a mais (por exemplo, ainda que seja uma medida não muito popular, aumentar temporariamente a carga tributária). Pode-se, inclusive, determinar que a devolução, a todos os contribuintes, seja feita da forma menos onerosa ao poder público (em várias parcelas, por exemplo). Portanto, somente quando esgotadas todas estas possibilidades e, mesmo assim, verificar-se uma situação de prejuízo irreversível, é que o Judiciário estará legitimado a dizer que os contribuintes não têm direito à total devolução do que pagaram a mais a título de determinado tributo.

Como se vê, construímos um raciocínio que dificulta em muito a restrição dos efeitos da decisão de inconstitucionalidade em matéria tributária.

O intuito *imediato*, porém, não foi o de salvaguardar os direitos dos contribuintes (que também são princípios constitucionais), mas, sim, o de tornar mais responsável a atividade legisladora em sede de tributação. Quer-se com isso dizer que, antes de tomar qualquer atitude precipitada para simplesmente aumentar a arrecadação, o poder público deve considerar seriamente os limites constitucionais para tanto, sob pena de ter de arcar com as consequências da sua "irresponsabilidade" legislativa.

8 INVALIDADE DE BENEFÍCIOS FISCAIS E BOA-FÉ (Um princípio de duas mãos).

O mesmo raciocínio desenvolvido acima deve ser empregado quando se está diante de decisão de inconstitucionalidade de um benefício fiscal. De início, a regra é a retroatividade, com os efeitos “ex tunc”. A modulação somente será considerada se assim decidir expressamente o Judiciário.

Portanto, a princípio, salvo manifestação em contrário do Supremo Tribunal Federal, nos termos da Lei nº 9868/99, as decisões até o momento

tomadas em sede de "guerra fiscal" provocam a restauração do *status quo ante*.

Todavia, aqui se está diante de uma questão bastante dramática, porquanto a utilização dos efeitos "ex tunc", a princípio, pode causar uma desestabilização grave do sistema.

Este específico problema, por certo, não é desconhecido pelo Supremo Tribunal Federal, que, mesmo antes da Constituição de 1988, teve que decidir pela proteção da boa-fé. Clássico, neste sentido, é o voto do Min. Leitão de Abreu, do STF, no julgamento do RE n.º 79343/BA:

> Tenho que procede a tese, consagrada pela corrente discrepante, (...), de que a lei inconstitucional é um fato eficaz, ao menos antes da determinação da inconstitucionalidade, podendo ter conseqüências que não é lícito ignorar. A tutela da boa-fé exige que, em determinadas circunstâncias, notadamente quando, sob a lei ainda não declarada inconstitucional, se estabeleceram relações entre o particular e o poder público, se apure providencialmente, até que ponto a retroatividade, que decreta a inconstitucionalidade, pode atingir, prejudicando-o, o agente que teve por legítimo o ato e, fundado nele, operou na presunção de que estava procedendo sob o amparo do direito objetivo[102].

Na mesma linha, o julgado no RE n.º 78.594:

> FUNCIONÁRIO PÚBLICO. EXERCÍCIO DA FUNÇÃO. DE OFICIAL VALIDADE DO ATO PRATICADO POR FUNCIONÁRIO DE FATO. APESAR DE PROCLAMADA A ILEGALIDADE DA INVESTIDURA DO FUNCIONÁRIO PÚBLICO NA FUNÇÃO DE OFICIAL DE JUSTIÇA, EM RAZÃO DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI ESTADUAL QUE AUTORIZOU TAL DESIGNAÇÃO, O ATO POR ELE PRATICADO E VALIDO. - RECURSO NÃO CONHECIDO[103].

---

[102] RE 79343/BA, 2ª Turma, Rel. Min. Leitão de Abreu, Julgamento em 31/05/1977, 2ª Turma, DJU de 02/09/1977, p. 05970.
[103] RE 78594, Relator: Min. Bilac Pinto, Segunda Turma, julgado em 07.06.1974, DJU de 04.11.1974, p. 8176.

Recentemente, mas ainda antes da Lei nº 9.868/99, o recurso à boa-fé, também, fez-se presente na jurisprudência do STF:

> EMENTA: CONSTITUCIONAL. ADMINISTRATIVO. SERVIDOR PÚBLICO. REMUNERAÇÃO: GRATIFICAÇÃO CONCEDIDA COM BASE NA LEI 1.762/86, ART. 139, II, DO ESTADO DO AMAZONAS. INCONSTITUCIONALIDADE FRENTE À CF/1967, ART. 102, § 2º. EFEITOS DO ATO: SUA MANUTENÇÃO. I. - A lei inconstitucional nasce morta. Em certos casos, entretanto, os seus efeitos devem ser mantidos, em obséquio, sobretudo, ao princípio da boa-fé. No caso, os efeitos do ato, concedidos com base no princípio da boa-fé, viram-se convalidados pela CF/88. II. - Negativa de trânsito ao RE do Estado do Amazonas. Agravo não provido[104].

Portanto, o STF tem-se mostrado sensível à manutenção dos valores da boa-fé e da proteção da confiança nos atos legislativos, porquanto se está em situação de um terceiro foi induzido a observar a lei por força da presunção de constitucionalidade que essa possui. Do contrário, evidentemente, não haveria segurança jurídica alguma, porquanto seria o mesmo que dizer ao cidadão que não deve observar a lei, na medida em que pode ser declarada inconstitucional. Assim, até decisão definitiva do STF, eficácia vinculante, reconhecendo a constitucionalidade da lei, ninguém se sentiria seguro em respeitá-la; com o justificado medo de, em caso de declaração de invalidade, o cidadão ser obrigado a restituir valores que recebeu e, possivelmente, já usufruiu ou já comprometeu.

No âmbito da “guerra fiscal”, com o reconhecimento da inconstitucionalidade de benefícios fiscais, a doutrina justamente sustenta que é o caso de se preservar a boa-fé, em prol da segurança jurídica.

É o escólio de **Betina Treiger Grupenmacher**:

> A boa-fé impõe, como dito, a supressão de surpresas, ardis ou armadilhas. (...)
> Sendo certo que o sujeito passivo, ao valer-se de benefícios e reduções de carga tributária contemplados no ordenamento jurídico o faz com a convicção de estar adotando comportamento lícito – posto que autorizado em lei ou ato normativo -, não se pode admitir que, reconhecida a inconstitucionalidade destes instrumentos normativos, venha,

[104] RE 434222 AgR, Relator: Min. Carlos Velloso, Segunda Turma, julgado em 14.06.2005, DJU 01.07.2005, p.94.

> referido contribuinte, ser instado a pagar retroativamente o que deixou de quitar ao tempo da ocorrência do fato jurídico tributário[105].

Do mesmo pensar, a lição de **Fernando Scaff**:

> Os efeitos da declaração de inconstitucionalidade devem respeitar a segurança jurídica das relações havidas com terceiros de boa-fé. (...) Afinal, o indivíduo (terceiro) que apenas cumpriu o que a lei ordenava, não pode ser penalizado por ter cumprido o que a lei ordenava, uma vez que ela estava em pleno vigor e projetando seus efeitos sobre a sociedade[106].

Tenho para mim, entretanto, que esta questão pode ser objeto de uma consideração ainda mais específica. É que há, aqui, um problema mais grave, em razão do qual nem sempre será possível reclamar a aplicação dos princípios da boa-fé e da proteção da confiança. Nesse sentido, defendemos a necessidade de separar "o joio do trigo".

Claro, há situações em que a boa-fé do contribuinte deve sim ser protegida. Pensamos nos benefícios fiscais – ainda que inválidos – concedidos aos contribuintes que já se encontram sob a jurisdição do ente federativo. O benefício fiscal não foi concedido para atrair contribuintes para o território do ente federativo. Nesse caso, seria impensável exigir um comportamento do contribuinte de não se submeter à legislação concessiva. Afinal, o contribuinte está obrigado a seguir a lei e, quando lhe é mais benéfica, não podemos exigir que a descumpra ou que ingresse com ação questionando-a, em seu próprio prejuízo. Aqui, sem dúvida, o Judiciário não deve modular os efeitos da declaração de inconstitucionalidade.

Há casos, porém, em que a concessão de benefícios se deu, inclusive e especialmente, por pressão política de determinado contribuinte (ou grupos de contribuintes). Em verdadeiro clima de leilão, este (s) vai (ão) ao encontro de governantes dos entes federativos com o intuito de buscar aquele que esteja mais disposto a conceder os melhores benefícios fiscais. Assim, a previsão

---

[105] A guerra fiscal. As decisões do STF e seus efeitos. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). Grandes Questões Atuais do Direito Tributário. 15º v., São Paulo: Dialética, 2011, p. 25.
[106] A Responsabilidade Tributária e a Inconstitucionalidade da Guerra Fiscal. In: Idem, ibidem, p. 54.

legal destes nada mais faz do que retratar um acordo prévio entre contribuinte (s) e ente federativo, para satisfazer os interesses de ambos.

Aqui, deve-se refletir seriamente sobre o fato de que é temerário reclamar a aplicação da boa-fé, porquanto o contribuinte, que se transfere para o território do ente federativo que mais lhe agradou, tem, de antemão, pleno conhecimento que não se pode admitir um benefício fiscal concedido de forma unilateral e ao arrepio do art. 155, §2º, inc. XII, “g” da CF/88. Nesse caso, a manutenção dos efeitos “ex tunc” da declaração de invalidade não esbarra naquele princípio constitucional, porque o contribuinte participou da construção e da consolidação da situação que se afigura como ilegítima. Pode-se, inclusive, sustentar esta ideia no postulado de que *ninguém pode se beneficiar da própria torpeza* (*Nemo Auditur Propriam Turpitudinem Allegan*): o contribuinte em tais situações é pessoa jurídica de grande porte. Sabe que benefícios tributários do ICMS somente podem ser concedidos através de deliberação unânime perante o CONFAZ. Todavia, ardilosamente, manobra com um ente federativo para criar em sede legal e unilateralmente um benefício que lhe propicie determinada vantagem econômica. A partir daí, o contribuinte deixa de pagar o tributo e, no fundo, assume o risco de que, uma descoberto benefício, terá ele grandes chances de ser julgado inconstitucional. Mas, neste caso, restringir os efeitos da decisão de inconstitucionalidade será premiar tal tipo de contribuinte, em detrimento da sociedade. Terá ele, assim, salvo conduto para criar verdadeira "indústria" de tecnologia de benefícios fiscais para oferecer aos entes federativos.

CONSIDERAÇÕES CONCLUSIVAS

É fácil perceber que o federalismo brasileiro está dissociado dos valores constitucionais. Não há cooperação, nem solidariedade horizontal (e, algumas vezes, sequer vertical) entre os entes federativos.

Um dos grandes sintomas da crise federativa está na "guerra fiscal", que hoje se assemelha a uma verdadeira "guerrilha fiscal", em que estados criam benefícios fiscais da forma mais requintada e sub-reptícia, com o intuito de vencer concorrência para atrair investimentos empresariais para seus

territórios. Há uma atitude paradoxal evidente: todos são contra a "guerra fiscal", mas todos a praticam.

Especificamente, com a Constituição de 1988, verificou-se que o modelo federativo precisa de ajustes estruturais e funcionais profundos. Mas, para além do discurso político fácil, não se verifica vontade de efetivamente alterar o modelo atual. Não se sabe nem o que se quer atingir.

É certo que a "guerra fiscal" é apenas um dos problemas enfrentados pela nossa federação. É, ao mesmo tempo, causa e efeito. Mas, o fato é que os entes federativos desrespeitam o texto constitucional e a própria LC 24/75, como se fosse uma atitude lícita e normal.

Mas, se há outros problemas, a "guerra fiscal" tornou-se o mais discutido e, talvez, o mais insuportável. Reflete ela a ausência de compromisso de nossos governantes para com a realização de uma federação forte e solidária, em prol da realização dos direitos fundamentais. A federação parece existir para satisfazer apenas interesses da classe política. Cada governante "puxa a sardinha para seu lado" e não se preocupa com os interesses da própria sociedade.

Isto nos levou a investigar o que podemos chamar de "lados ocultos" da "guerra fiscal". A concessão de benefícios fiscais pode ser usada para fins escusos (financiamento eleitoral indireto e escamoteado). Não há, também, preocupação com a eficiência e com a forma na escolha e na concessão dos benefícios fiscais.

Por certo que, na falta de uma legislação mais dura, o Supremo Tribunal Federal, há anos, tem atuado seriamente para invalidar benefícios fiscais incompatíveis com o texto constitucional. Ocorre que, recentemente, tem surgida preocupação sobre os efeitos de tal decisão em relação ao contribuinte que foi agraciado com benefícios fiscais declarados inconstitucionais.

Apesar de via de regra a declaração de invalidade de uma lei produzir efeitos retroativos, parte da doutrina tem defendido a aplicação do art. 27 da Lei nº 9868/99, entendendo ser necessário em tais casos restringir os efeitos daquela decisão, para proteger a boa-fé e a confiança do cidadão nos atos do poder público. Afinal, o contribuinte nada mais fez do que cumprir uma lei, que

se presume válida. E, por força disto, não poderia ser prejudicado, determinando-se o pagamento do montante do tributos que deixou de pagar.

Em nosso entender, esta linha de raciocínio não pode ser sustentada genericamente. Há, evidentemente, casos em que os efeitos "ex nunc" devem ser aplicadas, pois, de fato, o contribuinte nada poderia fazer em relação ao benefício criado em lei. Imagine-se, então, o caso de um benefício fiscal concedido para contribuintes já situados no território do ente tributante. Aqui, não se quer, a princípio, atrair novos contribuintes, mas beneficiar aqueles que já se encontram sob a incidência do ordenamento jurídico do ente federativo.

Há, porém, casos em que não se deveria cogitar da boa-fé do contribuinte, nem de proteger a sua confiança em relação a ato legislativo. Porque há situações em que o contribuinte participa da construção e da consolidação do benefícios que se afigura como ilegítimo, através de pressão política para encontrar o ente federativo que melhor lhe agrade financeiramente. Pode-se, aqui, sustentar que a aplicação dos efeitos "ex tunc" trabalha para proteger o postulado de que *ninguém pode se beneficiar da própria torpeza* (*Nemo Auditur Propriam Turpitudinem Allegan*): o contribuinte em tais situações é pessoa jurídica de grande porte. Sabe que benefícios tributários do ICMS somente podem ser concedidos através de deliberação unânime perante o CONFAZ. Todavia, ardilosamente, manobra com um ente federativo para criar, em sede legal e unilateralmente, um benefício que lhe propicie determinada vantagem econômica. A partir daí, o contribuinte deixa de pagar o tributo e, no fundo, assume o risco de que, uma descoberto benefício, terá ele grandes chances de ser julgado inconstitucional. Neste caso, restringir os efeitos da decisão de inconstitucionalidade será premiar tal tipo de contribuinte, em detrimento da sociedade. Terá ele, assim, salvo conduto para criar verdadeira "indústria" de tecnologia de benefícios fiscais para oferecer aos entes federativos e barganhar sua instalação.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ABRAHAM, Henry J. *The judicial process*: an introductory analysis of the courts of the United States, England and France. 5. ed., New York: Oxford University Press, 1986.

AGRESTO, John. *The Supreme Court and constitutional democracy*. Ithaca: Cornell University Press, 1984.
ALVES, José Carlos Moreira. Conferência inaugural - XXIV Simpósio Nacional de Direito Tributário. In: MARTINS, Ives G. da S. (coord.). *Direitos fundamentais do contribuinte*. Pesquisas tributárias - Nova série - 6. São Paulo: RT, 2000.
BACHOF, Otto. Estado de Direito e poder político: os Tribunais Constitucionais entre o Direito e a Política. Coimbra: Coimbra Editora, 1980.
_____. *Jueces y constitución*. Tradução: Rodrigo B. Cano. Madrid: Civitas, 1987.
CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 1995.
CLEVE, Clèmerson Merlin. A teoria constitucional e o direito alternativo: para uma dogmática constitucional emancipatória. In: *Uma vida dedicada ao direito:* homenagem a Carlos Henrique de Carvalho - o editor dos juristas. São Paulo: RT, 1995.
_____. *A fiscalização abstrata da constitucionalidade no direito brasileiro*. 2. ed., São Paulo: RT, 2000.

CLINTON, Robert Lowry. *Marbury v. Madison and Judicial Review*. Kansas: University Press of Kansas, 1989.
DAVID, René. *Os grandes sistemas do direito contemporâneo*. São Paulo: Martins Fontes, 1996.
DALLARI, Dalmo. Controle de constitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal. In: *O Poder Judiciário e a Constituição*. Porto Alegre: Coleção Ajuris, 1977.
DIREITO, Carlos Alberto Menezes. Breves notas sobre o primado da Constituição. In: _____ (org.). *Estudos em homenagem ao prof. Caio Tácito*. Rio de Janeiro: Renovar, 1997.
_____. Tendências do direito constitucional brasileiro – A ampliação da jurisdição constitucional e da proteção dos direitos do homem e do cidadão: a lei n.º 9.882, de 3 de dezembro de 1999. In: *Revista Forense*. Rio de Janeiro: Forense, n.º 357, p. 48-9, 2001.
DOMÍNGUEZ, Francisco Caamaño; MONTORO, Ángel J. Goméz; GUERRERO, Manuel Medino; PAGÉS, Juan Luis Requejo. *Jurisdicción y procesos constitucionales*. Madrid: McGraw-Hill, 1997.
DWORKIN, Ronald. *Uma questão de princípio*. São Paulo: Martins Fontes, 2000.
_____. *Los derechos en serio.* Barcelona: Ariel, 1997.
FERRAZ FILHO, Tércio Sampaio. *Introdução ao estudo do direito*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1994.
FISCHER, Louis. *Constitutional dialogues*: interpretation as political process. Princeton: Princeton University Press, 1988.
FISCHER, Octavio Campos. Efeitos da declaração de inconstitucionalidade no direito tributário. Rio de Janeiro: Renovar, 2004.
GARCIA DE ENTERRIA, Eduardo. *La Constitucion como norma y el Tribunal Constitucional*. Madrid: Civitas, 1994.
KELSEN, Hans. *Quién debe ser el defensor de la Constituición*. 2. ed., Madrid: Tecnos, 1999.

KRELL, Andreas. Controle judicial dos serviços públicos básicos na base dos direitos fundamentais sociais. In: SARLET, Ingo Wolfgang (org.). *A Constituição concretizada:* construindo pontes com o público e o privado. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2000.
LOEWENSTEIN, Karl. Teoria de la constitucion. Barcelona: Ariel, 1976.
MEDEIROS, Rui. *A decisão de inconstitucionalidade:* os autores, o conteúdo e os efeitos da decisão de inconstitucionalidade. Lisboa: Universidade Católica Editora, 1999.
MENDES, Gilmar Ferreira. *Direitos fundamentais e controle de constitucionalidade:* estudos de direito constitucional. São Paulo: Celso Bastos, 1998.
_____; MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Controle concentrado de constitucionalidade: comentários à lei n. 9.868, de 10-11-1999*. São Paulo: Saraiva, 2001.
MOREIRA, José Carlos Barbosa. O futuro da justiça: alguns mitos. *Revista de Processo*, São Paulo: RT, n. 102, 2001.
MOREIRA, Vital. Princípio da maioria e princípio da constitucionalidade: legitimidade e limites da justiça constitucional. In: *Legitimidade e legitimação da justiça constitucional*: colóquio no 10º aniversário do Tribunal Constitucional. Coimbra: Coimbra Editora, 1995.
PIMENTA, Paulo Roberto Lyrio. *Efeitos da decisão de inconstitucionalidade em direito tributário*. São Paulo: Dialética, 2002.
SACCO, Rodolfo. *Introdução ao Direito comparado*. Tradução: Véra Jacob de Fradera. São Paulo: RT, 2001.
SALIBA, Ricardo Bezosa. Da utilização de ação civil pública em matéria tributária. In: *Revista de Direito Tributário*. São Paulo: Malheiros, n.º 83, 2002.
SEGAL, Jeffrey A.; SPAETH, Harold J. *The Supreme Court and the attitudinal model*. New York: Cambridge University Press, 1993.
SHAPIRO, Martin. The success of judicial review. In: KENNEY, Sally J.; REISINGER, William M.; REITZ, John C. *Constitutional dialogues in comparative perspective*. New York: St. Martin's Press, Inc., 1999.
SILVA, José Afonso da. *Poder constituinte e poder popular:* estudos sobre a Constituição. São Paulo: Malheiros, 2000.
SNOWISS, Sylvia. *Judicial review and the law of the Constitution*. New Haven: Yale University Press, 1990.
SOUSA, Marcelo Rebello de. *O valor jurídico do acto inconstitucional*. Lisboa, s.e. 1988.
VIEIRA, Oscar Vilhena. *Supremo Tribunal Federal*: jurisprudência política. São Paulo: RT, 1994.

Capítulo 4

FEDERALISMO FISCAL E TAXAS DECORRENTES DO poder de polícia sobre a atividade minerária

Fernando Facury Scaff*

DOI 10.11117/9788565604192.04

POSIÇÃO DA QUESTÃO

Busca-se com este trabalho melhor compreender o sentido do art. 23, XI, da Constituição que estabelece ser de "competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios registrar, acompanhar e fiscalizar as concessões de direitos de pesquisa e exploração de recursos hídricos e minerais em seus territórios".

Diversos Estados da Federação lançaram mão desse inciso para criar taxas baseadas no poder de polícia (CF, art. 145, II), visando fiscalizar tais atividades.

A pergunta, que se pretende solucionar neste trabalho, é se os entes subnacionais possuem competência constitucional para a instituição de taxas decorrentes do exercício do poder de polícia sobre a atividade de pesquisa e exploração mineral. Ou seja, como se coaduna a interpretação do art. 23, X, CF (atribuição de competência comum aos entes federativos) em conjunto com a estabelecida no art. 145, II, CF (atribuição de competência fiscal aos entes subnacionais).

2 FEDERALISMO FISCAL E aspectos TRIBUTÁRIOS das taxas

É da essência do *federalismo fiscal* a divisão das competências tributárias em uma estrutura descentralizada de Estado. Não se trata de uma característica apenas dos Estados Federais, uma vez que mesmo em países onde esta forma de organização não está presente encontram-se fórmulas para

---

* Professor da Universidade de São Paulo – USP – e Professor da Universidade Federal do Pará (licenciado). Doutor em Direito pela Universidade de São Paulo – USP. Sócio de *Silveira, Athias, Soriano de Mello, Guimarães, Pinheiro & Scaff – Advogados.* E-mail: scaff@advassociados.com.br

a redivisão do poder de tributar, como na Espanha, onde as comunidades autônomas possuem atribuições específicas para arrecadar certos tributos.

É usual encontrar na estrutura de federalismo fiscal duas formas de distribuição do poder de tributar: pela delegação de competências ou pela redistribuição do produto da arrecadação. O Brasil usa ambas em sua estrutura, tanto assim que certos tributos são arrecadados pelo ente central, a União (art. 153, CF), outros pelos Estados (art. 155, CF), havendo ainda atribuição de competência tributária aos Municípios (art. 156, CF). A esta divisão de poder de tributar se denomina *atribuição (ou delegação) de competência normativa* pela Constituição aos entes subnacionais.

A outra forma, também usada no Brasil, refere-se à *repartição do produto da arrecadação*, contemplada nos artigos 157, 158 e 159, dentre outros, da CF, através dos quais parcelas de tributos arrecadados por um ente subnacional são financeiramente repartidas com outros entes.

Dentro da atribuição de competências federativas encontra-se a de instituir taxas em razão do exercício do poder de polícia, prevista no art. 145, II, da CF, cuja titularidade é atribuída aos 03 níveis federativos: União, Estados e Municípios - deixando de lado, por irrelevante para a análise aqui desenvolvida, as peculiaridades do Distrito Federal.

A Taxa é tributo de natureza contraprestacional[107] [108] [109] [110] e vinculada. Isto é: relacionada e dependente de uma atividade estatal[111] [112].

---

[107] TORRES, Ricardo Lobo. Curso de direito financeiro e tributário. 18ª ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Renovar, 2011: “A taxa é um tributo contraprestacional, posto que vinculado a uma prestação estatal específica em favor do contribuinte”. P. 406.

[108] COSTA, Regina Helena. Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional. São Paulo: Saraiva, 2009: “A taxa é, assim, tributo cuja exigência é orientada pelo *princípio da retributividade*, vale dizer, ostenta *caráter contraprestacional* – paga-se a taxa por ter-se provocado o exercício do poder de polícia...”. P. 115.

[109] SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito tributário. São Paulo: Saraiva, 2011: “A idéia é que, se um gasto estatal refere-se a um contribuinte, não há razão para exigir que toda a coletividade suporte. Daí a racionalidade estar na equivalência. Se a taxa é cobrada ‘em razão’ da atividade do Estado, tem-se nítida a idéia do sinalagma: a taxa é a contraprestação que o contribuinte paga ao Estado em razão de (por causa de) sua atuação em função daquele”. P. 167.

[110] ÁVILA, Humberto Bergman. Sistema constitucional tributário. São Paulo: Saraiva, 2004: “De acordo com a Constituição Brasileira, as taxas possuem caráter retributivo da atuação estatal dirigida ao contribuinte (art. 145, II). Isso significa tanto que as taxas devem ser retributivas quanto que elas não devem possuir finalidade extrafiscal”. P. 387.

[111] ATALIBA, Geraldo. Hipótese de incidência tributária. 6ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2008: “a hipótese de incidência da taxa é uma atuação estatal diretamente (imediatamente)

Que, por sua vez, deve ser necessariamente divisível e específica ao contribuinte beneficiado ou atingido por aquela atuação do ente público responsável por sua instituição e cobrança[113] [114].

A atividade do Poder Público pode ser *prestação de serviço* (efetiva ou potencial[115]) ou *exercício do poder de polícia*. Tal *poder de polícia* significa, na dicção do Código Tributário Nacional[116] [117]:

---

referida ao obrigado (pessoa que vai ser posta como sujeito passivo da relação obrigacional que tem a taxa por objeto)". P. 147-150.

[112] O valor da taxa não pode ser superior ao do custo da atividade estatal. Assim julgou o Supremo Tribunal Federal, na ADI-MC-QO nº 2.551-MG: "(...) A taxa, enquanto contraprestação a uma atividade do Poder Público, não pode superar a relação de razoável equivalência que deve existir entre o custo real da atuação estatal referida ao contribuinte e o valor que o Estado pode exigir de cada contribuinte, considerados, para esse efeito, os elementos pertinentes às alíquotas e à base de cálculo fixadas em lei. - Se o valor da taxa, no entanto, ultrapassar o custo do serviço prestado ou posto à disposição do contribuinte, dando causa, assim, a uma situação de onerosidade excessiva, que descaracterize essa relação de equivalência entre os fatores referidos (o custo real do serviço, de um lado, e o valor exigido do contribuinte, de outro), configurar-se-á, então, quanto a essa modalidade de tributo, hipótese de ofensa à cláusula vedatória inscrita no art. 150, IV, da Constituição da República" (ADI 2551 MC-QO, Relator(a): Min. CELSO DE MELLO, Tribunal Pleno, julgado em 02/04/2003, DJ 20-04-2006 PP-00005 EMENT VOL-02229-01 PP-00025).

[113] "(...) Serviços específicos são aqueles que podem ser destacados em unidades autônomas de intervenção, de utilidade ou de necessidade públicas; e divisíveis, quando suscetíveis de utilização, separadamente, por parte de cada um dos usuários" (RE 366086 AgR, Relator(a): Min. CARLOS VELLOSO, Segunda Turma, julgado em 10/06/2003, DJ 01-08-2003 PP-00137 EMENT VOL-02117-45 PP-09708)

[114] "É inviável a cobrança de taxa quando vinculada não somente a serviço público de natureza específica e divisível, como a coleta de lixo domiciliar, mas também a prestações de caráter universal e indivisível como a limpeza de logradouros públicos, varrição de vias públicas, limpeza de bueiros, de bocas-de-lobo e das galerias de águas pluviais, capina periódica e outros" (AI 497488 AgR, Relator(a): Min. EROS GRAU, Primeira Turma, julgado em 16/12/2004, DJ 08-04-2005 PP-00020 EMENT VOL-02186-07 PP-01240)

[115] Neste caso, a exação será válida apenas e tão somente quando a utilização do serviço for de caráter obrigatório ao contribuinte – o que, contudo, não será objeto desta opinião. Sobre o tema, ensina Ricardo Lobo Torres (op. cit.) "A compulsoriedade do uso há que se restringir ao serviço público essencial de utilização obrigatória, sendo uma conseqüência da essencialidade, e não uma premissa para a construção do conceito de serviço público. A fruição meramente potencial do serviço público só deve ser tributada pela taxa para evitar que o cidadão se furte ao consumo de serviço essencial ou para permitir o rateio do custo da prestação entre todos os beneficiários". P. 407.

[116] CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de direito constitucional tributário. 20ª ed. rev. ampl. atual. São Paulo: Malheiros Editores, 2004: "poder de polícia é a faculdade que o Estado tem de, dentro dos limites constitucionais, baixar regras de nível legal ou infralegal, para disciplinar o exercício dos direitos à liberdade e à propriedade das pessoas, compatibilizando-o com o bem comum. Para que o exercício dos direitos de uns não prejudique o exercício dos direitos de outros, permite-se que o Estado expeça regras, harmonizando este exercício com o *interesse público primário*". P. 484.

[117] OLIVEIRA, Regis Fernandes de. Curso de Direito Financeiro. 3ª. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011. p. 159: "é essencial que haja o *exercício* da estrutura do Estado, não havendo qualquer razão para decisões que se assentam na mera existência dos mecanismos estatais de fiscalização para autorizar a cobrança. Há equívoco conceitual. (...) O

> Art. 78. Considera-se poder de polícia atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ***ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público***, à tranqüilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos. (grifos apostos)

Em qualquer caso, a Taxa instituída deverá ter, por base de cálculo, uma grandeza mensuradora da atividade estatal e seu custo[118] [119] [120].

---

poder de polícia impõe limitações ao direito de liberdade e propriedade. A taxa é devida pelo 'sim' ou 'não' da Administração Pública".

[118] TRIBUTARIO. TAXA DE LICENÇA DE PUBLICIDADE. BASE DE CALCULO. A taxa de licença de publicidade não pode ter como base de calculo "o espaço ocupado pelo anuncio na fachada externa do estabelecimento", porque o trabalho da fiscalização independe do tamanho da placa de publicidade (CTN, ART. 78). Recurso especial conhecido e provido, em parte. (REsp 78.048/SP, Rel. Ministro ARI PARGENDLER, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/11/1997, DJ 09/12/1997, p. 64657).

[119] TRIBUTARIO. TAXA DE LOCALIZAÇÃO E FUNCIONAMENTO. BASE DE CALCULO. O numero de empregados do contribuinte, evidentemente, nada tem a ver com a atividade estatal, resultante do poder de policia, remunerada pela taxa de localização e funcionamento, de modo que, eleito como base de calculo do tributo, contraria o disposto no art. 77, caput, do Código Tributário Nacional. Recurso especial conhecido e provido. (REsp 97.102/BA, Rel. Ministro ARI PARGENDLER, SEGUNDA TURMA, julgado em 02/06/1998, DJ 29/06/1998, p. 140).

[120] CARVALHO, Paulo de Barros. Base de cálculo como fato jurídico e a taxa de classificação de produtos vegetais. *In*: Revista Dialética de Direito Tributário nº 37, de outubro/1998, P. 130-131. "E salta aos olhos, logo na primeira e elementar análise, que a taxa de que tratamos não exibe, na compostura interna de sua regra-matriz de incidência, a combinação adequada entre o suposto fáctico e a base de [sic] imponível. Mais ainda, surpreende-se nela grande descompasso entre o acontecimento jurídico tributário (Fjt), descrito no antecedente normativo, *no caso, a atuação estatal de efetivar a aludida classificação dos produtos agrícolas*, e o fato demarcado pela base de cálculo (Fbc), consistente *na tonelagem de produtos transportada ou armazenada pelo particular. Transparece, com hialina clareza, que o peso da mercadoria é aspecto externo, alheio ao exercício do poder de polícia, dizendo respeito antes à esfera de interesses do particular, que a qualquer aspecto do desempenho da Administração Pública. O peso da mercadoria pertencente ao contribuinte não é critério apto para dimensionar a atividade estatal de fiscalização, por mais que o Estado se esforce em propor medidas de atuação que se estabeleçam relativamente à tonelagem dos produtos. Por isso, faz-se importante dizer, com toda a veemência, que o peso não serve para funcionar como grandeza de medição, uma vez que não é predicado da atuação do Poder Público*".

3 NOTAS SOBRE A REPARTIÇÃO DAS COMPETÊNCIAS FEDERATIVAS NA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA

A Carta de 1988 inovou na discriminação das competências para os entes federados. Em Constituições anteriores a repartição de competência era centralizada na União, sendo deixado aos Estados apenas o exercício de uma competência complementar ou supletiva[121].

A Constituição de 1988 tratou do tema de forma diversa. Dividiu a competência entre os entes federados de várias formas, dentre elas:

> No art. 21 estabeleceu o que compete à União;
> No art. 22 estabeleceu as matérias às quais compete à União legislar;
> No art. 23 criou uma figura nova, a da *competência comum* da União, Estados, Distrito Federal e Municípios;
> No art. 24 estabeleceu a possibilidade de legislação concorrente entre os 03 entes federativos.

Esta nova organização do Estado brasileiro, estabelecida pela Constituição de 1988, facilitou o estabelecimento de um *federalismo de equilíbrio*, atenuando o centralismo exacerbado em que anteriormente vivíamos, e que se encontra em outras partes do mundo.

Portanto, para analisar a competência dos Estados para a instituição de taxas visando o exercício do poder de polícia sobre a atividade minerária é necessário analisar inicialmente a repartição constitucional de competências federativas. Onde se encontra, na Constituição, a alegada competência estadual para exercício de *controle, monitoramento e fiscalização* das atividades de *pesquisa, lavra, exploração e aproveitamento de recursos minerários*?

---

[121] *Da Constituição de 1946:* Art. 5º - Compete à União: (seguem-se 15 incisos, com várias letras): Art. 6º - A competência federal para legislar sobre as matérias do art. 5º, nº XV, letras *b*, *e*, *d*, *f*, *h*, *j*, *l*, *o* e *r*, não exclui a legislação estadual supletiva ou complementar. *Da Constituição de 1967:* Art. 8º: Compete à União (seguem-se 17 incisos, subdivididos em várias letras): Parágrafo único. A competência da União não exclui a dos Estados para legislar supletivamente sobre as matérias das alíneas *c, d, e, n, q,* e *v* do item XVII, respeitada a lei federal.

A competência para o exercício desse *poder de polícia estadual* encontra-se no âmbito do artigo 23 da Constituição, pois nele se encontra o inciso XI, assim descrito:

> Art. 23. É competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios:
> XI - registrar, acompanhar e fiscalizar as concessões de direitos de pesquisa e exploração de recursos hídricos e minerais em seus territórios;

3.1 DA NECESSÁRIA LEI COMPLEMENTAR PARA O EXERCÍCIO DA COMPETÊNCIA COMUM

Como acima referido, o estabelecimento de uma *competência comum* para todos os entes federativos é uma novidade da Constituição de 1988. Porém o constituinte não deixou isso plenamente estabelecido, pois delegou seu detalhamento a uma Lei Complementar que deveria surgir posteriormente (parágrafo único do art. 23, CF).

As leis complementares são leis nacionais, e não uma lei da esfera federal de competência, ou seja, vinculam a todos os entes subnacionais, e não apenas ao ente União. O melhor exemplo de alcance nacional das Leis Complementares é a Lei de Responsabilidade Fiscal (LC 101/00), que vincula em suas disposições União, Estados, Distrito Federal e Municípios. A despeito de oriunda do Congresso Nacional, este, ao elaborar leis complementares (art. 59, II e 69, CF) cria leis que vinculam a todos os entes federativos; quando elabora leis ordinárias (art. 59, III, CF) cria leis que vinculam apenas ao ente federativo União.

O art. 23, ao estabelecer em seu parágrafo único a necessidade de uma Lei Complementar para fixar normas para o exercício dessa *competência comum*, não laborou em vão. Previu nesse parágrafo a necessidade de cooperação entre os entes federativos no atingimento de objetivos comuns à República brasileira. Nas palavras de Fernanda Dias de Almeida, nele são “previstas tarefas cujo cumprimento a todos deve incumbir, por isso que voltadas à defesa de valores que, sem o concurso da União, dos Estados, dos

Municípios e do Distrito Federal o constituinte entendeu que não poderiam ser adequadamente preservados”[122]

O referido parágrafo único surge na redação original da Constituição de 1988[123] e posteriormente, visando tornar ainda mais clara a necessidade de equilibrar o desenvolvimento nacional e o bem estar de todos os que habitam o território nacional, a redação foi alterada pela Emenda Constitucional 53, de 2006, ficando assim:

> Parágrafo único. Leis complementares fixarão normas para a cooperação entre a União e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, tendo em vista o equilíbrio do desenvolvimento e do bem-estar em âmbito nacional.

Logo, uma vez que tal Lei Complementar ainda não foi editada, e sua existência é imprescindível para delimitar o âmbito de competência comum entre os entes federativos, nenhum dos incisos poderia servir de base para a edição de leis ordinárias visando sua implementação.

Afinal, como estabelecer o que seria *competência de cada ente federativo* e como esta se daria em concreto? Fica claro que o referido parágrafo único prevê a criação de uma Lei Complementar que dirima, com antecedência, o que cabe a cada ente federado fazer, quais suas atribuições e sobre quais áreas atuar, dentre as estabelecidas nos diversos incisos do artigo. Trata-se de uma norma - ainda não editada - que estabeleça o *modus operandi* da cooperação entre os Entes Federativos visando “o equilíbrio do desenvolvimento e do bem-estar em âmbito nacional”.

Em outro artigo, o art. 241 da Carta de 1988[124], este tipo de cooperação se torna patente, na possibilidade de os entes federados instituírem consórcios

---

[122] ALMEIDA, Fernanda Dias Menezes de. *Competências na Constituição de 1988*. 5ª. ed. São Paulo: Atlas, 2010. p. 59.

[123] “Parágrafo único. Lei complementar fixará normas para a cooperação entre a União e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, tendo em vista o equilíbrio do desenvolvimento e do bem-estar em âmbito nacional.”

[124] Art. 241. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios disciplinarão por meio de lei os consórcios públicos e os convênios de cooperação entre os entes federados, autorizando a gestão associada de serviços públicos, bem como a transferência total ou parcial de encargos, serviços, pessoal e bens essenciais à continuidade dos serviços transferidos.

públicos e convênios de cooperação para autorizar a gestão associada de serviços públicos.

Portanto, a norma ainda ausente em nosso ordenamento jurídico, imposta pelo parágrafo único do artigo 23, impede que haja o efetivo exercício da competência comum estabelecida pela Constituição da República.

A jurisprudência reafirma a competência da União para o exercício da atividade de fiscalização, enquanto não advier a Lei mencionada no referido parágrafo único do art. 23 da CF[125].

3.2 DA IMPOSSIBILIDADE DE EXERCÍCIO, PELOS ESTADOS E MUNICÍPIOS, DO PODER DE POLÍCIA SOBRE A ATIVIDADE MINERÁRIA

Ainda que a Lei Complementar acima referida venha a se estabelecer no ordenamento, cumpre observar que o exercício da competência estabelecida no art. 23, XI, da Constituição Federal pelos Estados-membros encontraria sérios óbices. Os Estados-membros e Municípios não têm *poder de polícia* para registrar, acompanhar ou fiscalizar a atividade minerária, uma vez que decorre de uma delegação efetuada pela União.

Para melhor observação dessa afirmativa, convém verificar, de forma minuciosa, o que exatamente quer dizer o inciso XI do art. 23 da CF, com base não só na sua positivação, como também na estrutura normativa em que está inserido.

Comece-se a análise pela titularidade dos bens, pois os recursos hídricos e minerais são bens da União, conforme estabelece a Constituição em seu art. 20, *literis:*

> Art. 20. São bens da União:

---

[125] MANDADO DE SEGURANÇA. CONCESSÃO DE USO DE UMA ÁREA DE TERRAS PARA EXPLORAÇÃO DE PEDRA DE BASALTO PELO PODER MUNICIPAL. CANCELAMENTO PELO DNPM. LEGALIDADE DO ATO. 1. À falta de lei complementar que venha disciplinar o exercício da competência comum prevista no ART-23, XI da CF, a autorização para exploração de minérios está a cargo da União Federal, conforme disposto no Código de Mineração. Hipótese em que se afigura legítima a cassação, pelo DNPM, de concessão de uso dada por Prefeitura Municipal. 2. Apelação improvida (AMS 9504454500, PAULO AFONSO BRUM VAZ, TRF4 - QUARTA TURMA, 09/06/1999)

> VIII - os potenciais de energia hidráulica;
> IX - os recursos minerais, inclusive os do subsolo;

Logo, mesmo observando apenas este tópico, já se teria uma incongruência: a fiscalização, pelos Estados e/ou Municípios, se daria sobre bens que são de propriedade da União. Mister registrar que não se está falando de quaisquer bens públicos, mas de bens que possuem a estrutura dominical, na forma do Código Civil[126].

Não se trata de uma estrutura jurídica de propriedade típica de *bens comuns* do povo (art. 99, I, CC) ou de *bens de uso especial* (art. 99, II, CC), mas de bens dominicais, que são aqueles aos quais a lei atribuiu estrutura jurídica de direito privado (art. 99, III, CC). Eis que tais bens - recursos hídricos e recursos minerais - são dominicais da União, e este fato, por si só, já afastaria a possibilidade do exercício do poder de polícia pelos entes subnacionais.

Todavia, o acima descrito não esgota o raciocínio, pois o art. 176 da Constituição ainda admite a possibilidade de autorização ou concessão (delegação, em sentido amplo) a outrem do direito de exploração de tais bens, garantindo ao delegatário a propriedade do produto da lavra. O artigo 176 e seu §1º são claros nesse sentido:

> Art. 176. As jazidas, em lavra ou não, e demais recursos minerais e os potenciais de energia hidráulica constituem propriedade distinta da do solo, para efeito de exploração ou aproveitamento, e pertencem à União, garantida ao concessionário a propriedade do produto da lavra.
> §1º A pesquisa e a lavra de recursos minerais e o aproveitamento dos potenciais a que se refere o "caput" deste artigo somente poderão ser efetuados mediante autorização ou concessão da União, no interesse nacional, por brasileiros ou empresa constituída sob as leis brasileiras e que tenha sua sede e administração no País, na forma da lei, que estabelecerá as condições específicas quando essas

---

[126] Art. 99. São bens públicos: I - os de uso comum do povo, tais como rios, mares, estradas, ruas e praças; II - os de uso especial, tais como edifícios ou terrenos destinados a serviço ou estabelecimento da administração federal, estadual, territorial ou municipal, inclusive os de suas autarquias; III - os dominicais, que constituem o patrimônio das pessoas jurídicas de direito público, como objeto de direito pessoal, ou real, de cada uma dessas entidades. Parágrafo único. Não dispondo a lei em contrário, consideram-se dominicais os bens pertencentes às pessoas jurídicas de direito público a que se tenha dado estrutura de direito privado.

> atividades se desenvolverem em faixa de fronteira ou terras indígenas.

Assim, a exploração dos recursos hídricos e minerais decorre de delegação (autorização ou concessão) pela União a terceiros interessados, que podem ser pessoas físicas brasileiras ou pessoas jurídicas constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no Brasil. Nesse sentido, qual *poder de polícia* os Estados-membros podem exercer nessa relação? Nenhum, a nosso ver.

Têm-se ainda que compete à União legislar privativamente sobre o assunto, conforme dispõe o artigo 22:

> Art. 22. Compete privativamente à União legislar sobre:
> XII - jazidas, minas, outros recursos minerais e metalurgia;

A possibilidade de existir legislação estadual sobre o tema fica completamente afastada nesse âmbito. O Supremo Tribunal Federal já declarou tal inconstitucionalidade em situações semelhantes[127] [128].

Logo, a invasão de competência legislativa também aponta no sentido da impossibilidade de os entes subnacionais exercerem qualquer poder de polícia diretamente relacionado à atividade minerária.

A simples leitura destes dispositivos – todos eles da CF/88, repita-se – já oferece algumas conclusões:

---

[127] Ação direta de inconstitucionalidade. Lei do Estado de Santa Catarina. Licenciamento de motocicletas destinadas ao transporte remunerado de passageiros. Competência da União. Inconstitucionalidade formal. 1. É da competência exclusiva da União legislar sobre trânsito e transporte, sendo necessária expressa autorização em lei complementar para que a unidade federada possa exercer tal atribuição (CF, art. 22, inciso XI, e parágrafo único). 2. Inconstitucional a norma ordinária estadual que autoriza a exploração de serviços de transporte remunerado de passageiros realizado por motocicletas, espécie de veículo de aluguel que não se acha contemplado no Código Nacional de Trânsito. 3. Matéria originária e de interesse nacional que deve ser regulada pela União após estudos relacionados com os requisitos de segurança, higiene, conforto e preservação da saúde pública. Ação Direta de Inconstitucionalidade procedente. (ADI 2.606-2 Santa Catarina. Rel. Min. Maurício Correa, Pleno, unânime, julgado em 21-11-2002).

[128] Ação Direta de Inconstitucionalidade. Lei Distrital 3.787, de 02 de fevereiro de 2006, que cria, no âmbito do Distrito Federal, o sistema de moto-service – transporte remunerado de passageiros com uso de motocicletas: inconstitucionalidade declarada por usurpação da competência privativa da União para legislar sobre trânsito e transporte (CF, art. 22, XI). Precedentes: ADI 2.606, Pl., Rel. Min. Maurício Corrêa, *DJ* de 7-2-2003; ADI 3.136, 1º-8-2006, Rel. Min. Ricardo Lewandowski; ADI 3.135, 1º-8-2006, Rel. Min. Gilmar Mendes. (ADI 3.679, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, julgamento em 18-6-2007, Plenário, *DJ* de 3-8-2007.)

> Os recursos minerais são bens da União;
> Cabe à União delegar (conceder) o direito de pesquisa e lavra desses minérios a entes privados; e ainda
> À União cabe privativamente "*legislar sobre jazidas, minas, outros recursos minerais*" – ou seja, sobre a atividade mineral;

Assim, nada resta à competência estadual ou municipal nesse âmbito.

A conclusão lógica (e que se extrai do CTN, art. 80[129]) que daí advém é a impossibilidade de instituição de taxas para o exercício de atividades para os quais o ente subnacional instituidor não possui competência. Novamente cabe pontuar que o Supremo Tribunal Federal, igualmente, rechaça a tributação em casos tais: "*A incidência de taxa pelo exercício de poder de polícia pressupõe ao menos (1) competência para fiscalizar a atividade e (2) a existência de órgão ou aparato aptos a exercer a fiscalização*"[130].

Perguntar-se-á, então: a quem cabe exercer o poder de polícia estabelecido pelo art. 78 do Código Tributário Nacional acima transcrito, em face do "*exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público"?*

O exercício de tal poder de polícia compete à União, através do Departamento Nacional de Produção Mineral - DNPM, a quem, por força de lei, cabe fiscalizar a pesquisa, lavra, extração, e outras atividades correlatas à atividade minerária. É o que estabelece o Código de Mineração (Decreto-Lei nº 227/1967)[131]. No mesmo sentido dispõe o Decreto nº 62.934/1968, que regulamenta aquele Código[132] [133].

---

[129] Art. 80. Para efeito de instituição e cobrança de taxas, consideram-se compreendidas no âmbito das atribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, aquelas que, segundo a Constituição Federal, as Constituições dos Estados, as Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios e a legislação com elas compatível, competem a cada uma dessas pessoas de direito público.

[130] RE 361009 AgR, Rel. Min. Joaquim Barbosa, Segunda Turma, j. em 31/08/2010, p. em 12-11-2010. No mesmo sentido: MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário. 32ª ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Malheiros Editores, 2011: "Competente para instituir e cobrar taxa é a pessoa jurídica de direito público que seja competente para a realização da atividade à qual se vincule o fato gerador respectivo. Sabe-se que a taxa é tributo vinculado, vale dizer, o seu fato gerador é sempre ligado a uma atividade estatal. Assim, a entidade estatal competente para o desempenho da atividade é competente, por conseqüência, para instituir e cobrar a taxa correspondente". P. 440-441.

[131] Art. 3º Este Código regula: III - a fiscalização pelo Governo Federal, da pesquisa, da lavra e de outros aspectos da indústria mineral. §2º. Compete ao Departamento Nacional de Produção Mineral - DNPM a execução deste Código e dos diplomas legais complementares. Art. 63. O

3.3 O ALCANCE DO ART. 23, XI, CF

Feitas estas considerações, cabe perguntar ainda: qual exatamente é o alcance do artigo 23, XI, da Carta Magna, que estabelece a competência comum dos entes federativos para "*registrar, acompanhar e fiscalizar as concessões de direitos de pesquisa e exploração de recursos hídricos e minerais em seus territórios*"?

Para dirimir esta dúvida cabe inicialmente registrar a estranheza de um dos mais eméritos constitucionalistas pátrios, o mineiro Raul Machado Horta, ao analisar este inciso:

> **A competência comum condensa preceitos e recomendações dirigidas à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, traduzindo intenções programáticas do constituinte, reunidas em conjunto de normas não uniformes, muitas com as características de fragmentos que foram reunidos na regra geral por falta de outra localização mais adequada.**
> **São regras não exclusivas, não dotadas de privatividade e que deverão constituir objeto da preocupação comum dos quatro níveis de Governo, dentro dos recursos e das peculiaridades de cada um.**
> ***Discrepa desse conjunto de preceitos e intenções, a norma fiscalizatória de concessões, que introduzirá em matéria de competência federal privativa (art. 22, XII), a participação administrativa dos Estados, Distrito Federal e Municípios, sem oferecer-lhes os meios para o exercício da atividade de registro, acompanhamento e fiscalização***[134]**.**

---

não cumprimento das obrigações decorrentes das autorizações de pesquisa, das permissões de lavra garimpeira, das concessões de lavra e do licenciamento implica, dependendo da infração, em: I - advertência; II - multa; e III - caducidade do título. §1º. As penalidades de advertência, multa e de caducidade de autorização de pesquisa serão de competência do DNPM. Art. 88. Ficam sujeitas à fiscalização direta do DNPM. todas as atividades concernentes à mineração, comércio e à industrialização de matérias-primas minerais, nos limites estabelecidos em Lei. Parágrafo único. Exercer-se-á fiscalização para o cumprimento integral das disposições legais, regulamentares ou contratuais.

[132] Art. 114 - Compete ao DNPM a execução deste Regulamento, bem como *a fiscalização das atividades concernentes à mineração, ao comércio e à industrialização das matérias-primas minerais.*

[133] Ratifica o TRF4: "Dentro da competência do DNPM está a fiscalização das atividades de mineração" (AG 200704000100724, Luiz Carlos de Castro Lugon, TRF4 - Terceira Turma, D.E. 10/10/2007).

[134] HORTA, Raul Machado. Direito constitucional. 2. ed. rev., atual. e ampl. Belo Horizonte: Del Rey, 1999. P. 365.

O renomado autor afirma que, nada obstante as competências comuns configurarem "*objeto da preocupação comum dos quatro níveis de Governo*", este dispositivo específico (inciso XI) discrepa do rol (foge à "*preocupação comum*"), justamente porque, sobre a matéria, há competência privativa da União.

Daí ser impossível a Estados e Municípios, diante da delimitação constitucional de competências federativas, invadirem a esfera da União. A eles caberá exercer a sua *competência comum* naquilo que não invada a esfera jurídica da União e que, por outro lado, se adeque às suas próprias delimitações de funções.

Fernanda Dias Menezes de Almeida, por sua vez, afirma:

> Referimo-nos, em particular, às regras de competência legislativa pelas quais se haverá de pautar a regulamentação normativa, que é pressuposto para o exercício das competências materiais comuns. Ora, essas regras sinalizam, no caso, para a preponderância da União.
> De fato, como se percebe pelo cotejo dos artigos 23 e 24, as leis que servirão de embasamento para a execução das tarefas comuns serão, em sua maior parte, fruto de competência legislativa concorrente, em que caberá à União editar normas gerais e às demais esferas a legislação suplementar. Assim, por exemplo, tarefas como cuidar da saúde e da proteção dos deficientes; proteger o patrimônio cultural; proporcionar o acesso à cultura e à educação; proteger o meio ambiente; preservar florestas, a fauna e a flora, pressupõem a observância de normas gerais da União, com base no disposto nos incisos VI; VII; VIII; IX; XII e XIV do artigo 24. (...)
> Isto quando a competência material comum não se tiver de exercer de acordo com a lei federal editada no uso de competência legislativa privativa, hipótese em que a União estabelecerá normas gerais e específicas, legislando integralmente sobre a matéria. É este o caso, por exemplo, da competência prevista no inciso XI do artigo 23. Com efeito, sendo da União a competência de legislar com exclusividade sobre águas, recursos hídricos enquanto potenciais energéticos e também sobre jazidas e recursos minerais, os Estados e Municípios ao exercerem a fiscalização das atividades dos concessionários credenciados a explorar recursos hídricos e minerais haverão de observar necessariamente a legislação federal [135].

---

[135] ALMEIDA, Fernanda Dias Menezes de. Op. cit. P. 116-117.

Eis que surge uma conclusão inarredável: a competência outorgada no art. 23, XI, da Constituição Federal está limitada pela competência da União de legislar sobre a atividade mineral, podendo agir apenas sob seu comando; ou em seu contorno. Mas nunca sobrepondo-se a ela, nem contrariando-a – e sem poder, jamais, exercer *poder de polícia* sobre tais atividades.

Neste passo da exposição pode-se desenhar o conteúdo da interpretação do art. 23, XI, CF. É oportuno transcrevê-lo mais uma vez para facilitar sua exegese:

> Art. 23. É competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios:
> XI - registrar, acompanhar e fiscalizar as concessões de direitos de pesquisa e exploração de recursos hídricos e minerais em seus territórios;

Analisem-se estes comandos.

> O texto contém 03 verbos que designam ações: “registrar, acompanhar e fiscalizar”.
> O objeto destas ações serão “as concessões de direitos de pesquisa e exploração de recursos hídricos e minerais”
> O território em que devem ser desenvolvidas estas ações é o dos respectivos entes federativos.
> Todos os entes federativos podem ser sujeitos ativos destas ações, em face de terem competência comum.

Ocorre que, como visto acima, os recursos hídricos e minerais:

> São bens de propriedade dominical da União,
> Sua exploração é inteiramente regulada através do sistema de delegação da União, e
> A legislação sobre a matéria é de competência exclusiva da União.

Portanto, o que deve ser “registrado, acompanhado e fiscalizado” só poderá ser a norma concessiva dos direitos que pertencem à União, referentemente aos efeitos relativos a cada ente federativo, em seu respectivo território.

Cabe aos Estados e Municípios apenas registrar, acompanhar e fiscalizar as concessões - jamais os concessionários - de direitos de pesquisa e exploração. Fazê-lo no que tange aos efeitos em seu território, relativamente aos seus interesses. Por exemplo:

> Para permitir fiscalizações conjuntas – as leis que regem o DNPM já permitem tal tipo de atuação, desde que formulada através de convênios;
> Analisar se as receitas que devem ser transferidas pela União (DNPM) a Estados e Municípios estão sendo corretamente apuradas e rateadas;
> Cadastrar, a partir dos registros no DNPM, as atividades minerárias em seu território para que possa haver maior controle estadual ou municipal sobre elas;
> Conhecer em que parte do território Estadual ou Municipal a ação de políticas públicas será mais adequada, e de que forma se fará melhor aproveitada.

Portanto, não há poder de polícia a ser exercido pelos Estados e Municípios sobre os concessionários ou autorizados a explorar recursos hídricos ou minerários. Este é de competência privativa da União.

Como exposto, o art. 23, XI, CF, possui conteúdo jurídico, não sendo um fantasma a vagar pelo texto constitucional. Seu conteúdo é o de permitir que aqueles Entes tenham melhor conhecimento das atividades e das atribuições que a União delegou para a exploração dos recursos hídricos e minerários em seu território.

Daí que não seria improvável ser construído, a partir do cadastro atualmente existente no DNPM, um cadastro estadual ou municipal, para que os governos locais tenham maior ciência e controle sobre o que acontece em seu território - mas daí não advém nenhum *poder de polícia* sobre tais atividades. Seria tão somente uma função administrativa interna de Estados e Municípios, que a exerceria como uma forma de conhecer e estabelecer políticas públicas – que podem ser conjuntas, vide o parágrafo único do art. 23, CF - de modo a alcançar a "equilíbrio do desenvolvimento e do bem estar em âmbito nacional".

Ou seja, a interpretação possível do art. 23, XI não autoriza fazer surgir *poder de polícia* sobre uma atividade que envolve bens dominicais da União, cuja exploração é por ela concedida e acerca da qual tem exclusividade na emanação legislativa.

O art. 23, XI, portanto, tem conteúdo normativo, conforme acima explicitado, mas não com a amplitude que alguns desejam apontar.

Notadamente, ele outorga competência para registrar, acompanhar e fiscalizar as *concessões de direitos de pesquisa e exploração*. Mas não lhes outorga competência para exercer as mesmas atividades em relação às *atividades de pesquisa e exploração*.

Caso os Municípios e Estados-membros desejem estabelecer um cadastro para controlar, monitorar e fiscalizar as atividades de pesquisa, lavra, exploração e aproveitamento de recursos minerais, devem dirigir-se ao DNPM a fim de, junto àquela autarquia federal, obter todas as informações que desejam, e auxiliá-lo (nos termos de um convênio que venha a ser firmado formalizando esta cooperação) no exercício do poder de polícia que possui, o qual é inafastável e indelegável na consoante a Constituição Federal.

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, embora ainda não tenha fixado compreensão sobre este dispositivo constitucional em específico, vem sendo construída no mesmo sentido acima defendido:

> AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI PAULISTA. PROIBIÇÃO DE IMPORTAÇÃO, EXTRAÇÃO, BENEFICIAMENTO, COMERCIALIZAÇÃO, FABRICAÇÃO E INSTALAÇÃO DE PRODUTOS CONTENDO QUALQUER TIPO DE AMIANTO. GOVERNADOR DO ESTADO DE GOIÁS. LEGITIMIDADE ATIVA. INVASÃO DE COMPETÊNCIA DA UNIÃO.
> 1. Lei editada pelo Governo do Estado de São Paulo. Ação direta de inconstitucionalidade proposta pelo Governador do Estado de Goiás. Amianto crisotila. Restrições à sua comercialização imposta pela legislação paulista, com evidentes reflexos na economia de Goiás, Estado onde está localizada a maior reserva natural do minério. Legitimidade ativa do Governador de Goiás para iniciar o processo de controle concentrado de constitucionalidade e pertinência temática.
> 2. Comercialização e extração de amianto. Vedação prevista na legislação do Estado de São Paulo. Comércio exterior, minas e recursos minerais. Legislação. Matéria de competência da União (CF, artigo 22, VIII e XIII). Invasão de competência legislativa pelo Estado-membro. Inconstitucionalidade.
> 3. Produção e consumo de produtos que utilizam amianto crisotila. Competência concorrente dos entes federados. Existência de norma federal em vigor a regulamentar o tema (Lei 9055/95). Consequência. Vício formal da lei paulista, por ser apenas de natureza supletiva (CF, artigo 24, §§ 1º e 4º) a competência estadual para editar normas gerais sobre a matéria.

4. Proteção e defesa da saúde pública e meio ambiente. Questão de interesse nacional. Legitimidade da regulamentação geral fixada no âmbito federal. Ausência de justificativa para tratamento particular e diferenciado pelo Estado de São Paulo.
5. Rotulagem com informações preventivas a respeito dos produtos que contenham amianto. Competência da União para legislar sobre comércio interestadual (CF, artigo 22, VIII). Extrapolação da competência concorrente prevista no inciso V do artigo 24 da Carta da República, por haver norma federal regulando a questão. (ADI 2656, Relator(a): Min. MAURÍCIO CORRÊA, Tribunal Pleno, julgado em 08/05/2003, DJ 01-08-2003 PP-00117 EMENT VOL-02117-35 PP-07412)[136]

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI 14.861/05, DO ESTADO DO PARANÁ. INFORMAÇÃO QUANTO À PRESENÇA DE ORGANISMOS GENETICAMENTE MODIFICADOS EM ALIMENTOS E INGREDIENTES ALIMENTARES DESTINADOS AO CONSUMO HUMANO E ANIMAL. LEI FEDERAL 11.105/05 E DECRETOS 4.680/03 E 5.591/05. COMPETÊNCIA LEGISLATIVA CONCORRENTE PARA DISPOR SOBRE PRODUÇÃO, CONSUMO E PROTEÇÃO E DEFESA DA SAÚDE. ART. 24, V E XII, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. ESTABELECIMENTO DE NORMAS GERAIS PELA UNIÃO E COMPETÊNCIA SUPLEMENTAR DOS ESTADOS.
(...)
2. Seja dispondo sobre consumo (CF, art. 24, V), seja sobre proteção e defesa da saúde (CF, art. 24, XII), busca o Diploma estadual impugnado inaugurar regulamentação paralela e explicitamente contraposta à legislação federal vigente.
3. Ocorrência de substituição - e não suplementação - das regras que cuidam das exigências, procedimentos e penalidades relativos à rotulagem informativa de produtos transgênicos por norma estadual que dispôs sobre o tema de maneira igualmente abrangente. Extrapolação, pelo legislador estadual, da autorização constitucional voltada para o preenchimento de lacunas acaso verificadas na legislação federal. Precedente: ADI 3.035, rel. Min. Gilmar Mendes, DJ 14.10.05. 4. Declaração de inconstitucionalidade conseqüencial ou por arrastamento de decreto regulamentar superveniente em razão da relação de dependência entre sua validade e a legitimidade constitucional da lei objeto da ação. Precedentes: ADI 437-QO, rel. Min. Celso de Mello, DJ 19.02.93 e ADI 173-

---

[136] É conveniente observar que a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal sobre este tema específico – regulamentação da produção e comercialização do amianto – está em processo de alteração. Isso porque, nos autos da Medida Cautelar Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 3937, o STF consignou que "*não há relevância em pedido de concessão de liminar, formulado em ação direta de inconstitucionalidade, visando à suspensão de lei local vedadora do comércio de certo produto, em que pese à existência de legislação federal viabilizando-o*". É de se registrar, contudo, para além do fato de que este entendimento foi manifestado em apreciação de Medida Cautelar, em cognição não exauriente, que naquele debate a questão da competência é apenas marginal. O STF julgou afirmando que a Lei Federal que regulamenta o tema (e que estaria sendo contrariada pela Lei Paulista) é inconstitucional; e que a Lei Estadual está de acordo com Convenção Internacional. Então, o objeto principal da decisão não é liberar os entes subnacionais para legislar como melhor entenderem, contra a norma geral da União.

> MC, rel. Min. Moreira Alves, DJ 27.04.90. 5. Ação direta cujo pedido formulado se julga procedente.
> (ADI 3645, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 31/05/2006, DJ 01-09-2006 PP-00016 EMENT VOL-02245-02 PP-00371 RTJ VOL-00199-02 PP-00633 LEXSTF v. 28, n. 334, 2006, p. 75-91)

As decisões da Suprema Corte demonstram que, após identificada a invasão da esfera de competência da União pelos Estados, é de ser rechaçada tal intervenção indevida, restaurando a íntegra da competência constitucionalmente outorgada.

Convém frisar, ainda, que a verificação dos debates no Poder Legislativo Federal sobre o tema conduz à mesma conclusão já acima apontada. Relevante notar o Projeto de Lei nº 5.094, de 1990, de autoria do (ainda hoje) Deputado Federal Asdrúbal Bentes (PMDB/Pará), que tinha como objeto a regulamentação do art. 23, XI, da Constituição Federal. O Projeto propunha estabelecer que:

> A competência comum de Estados e Municípios será exercida com total observância da legislação federal (especialmente o Código de Mineração);
> O exercício dessa competência obedecerá as diretrizes gerais da Política Mineral fixadas pela União;
> A União fica obrigada a remeter aos Estados e Municípios cópia dos títulos e outorga de direitos minerários referentes a áreas situadas nos respectivos territórios; e
> A fiscalização por Estados e Municípios “dirige-se prioritariamente” aos aspectos relacionados com o ICMS e a CFEM.

Se dúvidas restassem quanto ao manifesto protagonismo da União na matéria – e que conduz, por óbvio, a atribuições apenas e tão somente periféricas dos demais entes federativos –, são espancadas na Justificativa do referido Projeto de Lei, que consigna:

> 3. Esclareça-se, de início, que o disciplinamento legal do dispositivo transcrito há de fazer-se com atenção aos condicionamentos específicos decorrentes de outros preceitos constitucionais, entre os quais ressaltam:
> a) a dominialidade federal dos ‘recursos minerais, inclusive os do subsolo (art. 20, inciso IX);
> b) a competência privativa da União para legislar sobre ‘jazidas, minas, outros recursos minerais e metalurgia’ (art. 22, inciso XII), admitida a delegação aos Estados, mediante lei

> complementar, para legislar sobre 'questões específicas' dessa matéria (art. 22, parágrafo único);
> c) a competência do Congresso Nacional para dispor, com sanção do Presidente da República (ou seja, por lei) sobre 'bens do domínio da União' (art. 48, inciso V);
> d) a competência federal para 'estabelecer as áreas e as condições para o exercício da atividade de garimpagem, em forma associativa' (art. 21, inciso XXV);
> e) a atribuição à União do poder e outorga dos títulos de autorização de pesquisa e concessão de lavra de recursos minerais (art. 176, §1º);
> 4. O projeto de lei que ora submetemos à apreciação do Congresso Nacional amolda-se aos ditames constitucionais referidos que, nitidamente, privilegiam, no que tange à administração das atividades de mineração no País, o ente federal, na condição de poder concedente e de detentor do domínio sobre os bens minerais.
> 5. A proposição procura definir, de modo claro, as atribuições da União, determinando aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios o dever de integral obediência à legislação federal, no exercício da competência comum para registrar, acompanhar e fiscalizar as concessões de direitos de exploração e aproveitamento de recursos minerais em seus territórios. E subordina, também, esse exercício às diretrizes gerais da política pública para o setor fixadas pelo Governo Federal".

Portanto, também a atividade legislativa corrobora as idéias assentadas sobre o conteúdo do art. 23, inciso XI, da Constituição Federal.

Como dito, diante da estrutura ímpar da competência atribuída a Estados e Municípios pelo art. 23, XI, da Constituição Federal, pode-se mesmo concluir que as ações de "registro, acompanhamento e fiscalização" não se dirigem ao concessionário, mas à própria União. Ora, a ela cabe conceder o direito de pesquisa e extração, fixando os parâmetros para tanto, avaliando a quem fazê-lo consoante sua discricionariedade constitucional e legal.

Logo, se o objeto da ação (registro, acompanhamento, fiscalização) é a concessão, então é esta o objeto dessa atividade. Jamais podem ser os concessionários. O art. 23, XI, não fornece competência para Estados e Municípios exercerem *poder de polícia* sobre a atividade de pesquisa ou extração[137].

---

[137] Discorda-se, assim, de Priscila Ramos Netto Viana quando afirma que "*o termo 'fiscalizar' contido no inciso XI do art. 23 pressupõe o dever do município de controlar a atividade*

3.4 DIFERENÇAS EM FACE DA COMPETÊNCIA COMUM EM MATÉRIA AMBIENTAL

De se observar, lateralmente, dentro da delimitação constitucional de competências, outra função atribuída ao entes federativos, relacionadas à atividade ambiental, que como sabido, é diversa da minerária.

Trata-se de *competência comum* (compartilhada entre União, Estados e Municípios) para "*proteger o meio ambiente e combater a poluição em qualquer de suas formas*" (CF, art. 23, VI) aliada à *competência concorrente* (entre Estados e União, sendo que esta deve limitar-se "*a estabelecer normas gerais*", conforme §1º do art. 24) para legislar sobre "*florestas, caça, pesca, fauna, conservação da natureza, defesa do solo e dos recursos naturais, proteção do meio ambiente e controle da poluição*" (CF, art. 24, VI).

Tais competências, associadas à matéria ambiental, são deveras conhecidas e difundidas nas várias esferas de poder da estrutura federalista brasileira. Especialmente diante do que dispõe o art. 23, VI, todos os entes subnacionais podem fiscalizar esta atividade e sua adequação às normas ambientais; e geralmente o fazem, exigindo para tanto taxas – embora muitas vezes se verifique que 02 (dois) entes federados estão exigindo tributo para fazer exatamente o mesmo, a jurisprudência é pacífica em afirmar a inexistência de bitributação[138].

---

mineral", eis que agride frontalmente o próprio dispositivo constitucional que não autoriza a fiscalização ou controle da *atividade* ou da *exploração*, mas tão somente das concessões de direitos de pesquisa e exploração (VIANA, Priscila Ramos Netto. Do exercício da competência comum prevista no art. 23, XI, da Constituição Federal de 1988 pelos municípios, quanto ao recolhimento da CFEM pelas empresas mineradoras: limites e possibilidades. *In*: Marcelo Mendo Gomes de Souza [coordenador]. A compensação financeira pela exploração dos recursos minerais – CFEM. Belo Horizonte: Del Rey, 2011. P. 143 e ss.; a citação encontra-se às páginas 154 e 168).

[138] TRIBUTÁRIO - TAXA DE CONTROLE E FISCALIZAÇÃO AMBIENTAL - TCFA - LEI N.º 10.165/00 - PODER DE POLÍCIA - APELAÇÃO NÃO PROVIDA A Lei n.º 10.165/2000, que criou a Taxa de Controle e Fiscalização Ambiental, alterando a redação da Lei n.º 6.938/81, foi editada para substituir a Lei n.º 9.960/00, que trazia a Taxa de Fiscalização Ambiental, cuja eficácia foi suspensa, cautelarmente, em um primeiro momento, na ADIN n.º 2.178-8, por sua inconstitucionalidade. O fato gerador da TCFA é o serviço prestado de exercício de poder de polícia, representado nas metas, competências e instrumentos da Política Nacional de Meio Ambiente, abarcando muito mais atividades do que apenas a fiscalização in locu dos estabelecimentos submetidos à tributação. A cobrança da taxa pelo exercício do poder de polícia não se confunde com a taxa decorrente da prestação de serviço público e guarda perfeita sintonia com as regras dos artigos 77 e 78 do CTN. O artigo 23, CF, é norma de

A doutrina parece indicar que na competência comum, todos os entes exercem "indistintamente a competência que se lhes foi simultaneamente atribuída (competências comuns e competências concorrentes impróprias)"[139]. São estas as lições de Luiz Alberto David Araújo e Vidal Serrano Nunes Júnior[140].

Os Autores concluem classificando as espécies de competência, e indicando que, de uma perspectiva de *extensão*, podem ser exclusivas, privativas, concorrentes ou comuns (ou cumulativas ou paralelas) – neste último caso, é indicado que são aquelas em que "*todos exercem conjuntamente*"[141].

---

competência comum, o que afasta a alegação de competência exclusiva de órgão estadual - ou municipal - no exercício do poder de polícia em relação a atividades potencialmente poluidoras do meio ambiente. Tanto os Estados como os Municípios poderão, nos limites de suas competências, exercer o Poder de Polícia inerente ao meio ambiente, exigindo para tanto o pagamento de exação, que não se confunde com a exigência da TCFA no âmbito Federal. Não ocorre bitributação. Não se admite que a TCFA utilize base de cálculo de imposto, porquanto a taxa não é instituída considerando-se somente o capital da empresa, mas também incide o tributo em função do porte da pessoa jurídica e sua atividade-fim. Não há infringência aos artigos 154, I, e 145, § 2º, da Constituição Federal, bem como ao artigo 77 do CTN. O cálculo do valor da TCFA não apresenta qualquer ofensa ao princípio da isonomia tributária.Tendo a natureza jurídica de taxa, a TCFA não exige, para a respectiva instituição, o requisito constitutivo formal de lei complementar, bastando a lei ordinária, editada pelo ente político incumbido de executar o poder de polícia a que se refere a cobrança, que no caso é o IBAMA, de competência legislativa da União Federal. Apelação não provida. (AC 200861000047879, JUIZ NERY JUNIOR, TRF3 - TERCEIRA TURMA, DJF3 CJ1 DATA:09/03/2010 PÁGINA: 255.)

[139] ARAÚJO, Luiz Alberto David; e NUNES JUNIOR, Vidal Serrano. Curso de direito constitucional. 8. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2004. P. 239.

[140] Idem, p. 239-242. "As competências materiais que pertencem simultaneamente a mais de um ente federativo recebem o nome de competências comuns, cumulativas ou paralelas, e estão previstas no art. 23 da Constituição. (...) Vale ressaltar que o parágrafo único do art. 23 da Constituição Federal preconiza que lei complementar deve fixar normas de cooperação entre os entes federativos, em atenção exatamente ao exercício dessas competências comuns. (...) De outro lado, a necessidade de implementação das competências materiais faz nascer as concorrentes impróprias, cujo regime jurídico indica a inexistência de limites a cada uma das ordens federativas, ou seja, cada uma delas pode legislar de maneira integral sobre as mesmas matérias. A situação regulamentada, de sua vez, ficará submetida ao espectro regrativo das leis de todas as ordens da Federação. Veja-se, a pretexto de ilustração, as competências comuns de proteção ao meio ambiente e preservação de florestas (incisos VI e VII do art. 23 da CF). Figure-se a hipótese de que, no exercício dessas competências comuns, leis federal, estadual e municipal disponham sobre uma faixa de proteção florestal da Mata Atlântica. Nesse exemplo, a lei federal estabeleceria a proteção da vegetação nativa a partir de 100m do nível do mar, a lei estadual a partir de 140 e a municipal a partir de 70. Qual delas deveria ser aplicada? Sem dúvida nenhuma, as três. Assim, a vegetação estaria protegida a partir de 70m do nível do mar, pois a observância da legislação mais rigorosa implicaria automaticamente a dos demais comandos normativos. Destarte, cuidando-se de competência concorrente imprópria, as três ordens federativas exercem competência ilimitada, sem que uma se superponha à outra. De todo o modo, os três comandos normativos são de observância obrigatória".

[141] Ibidem, p. 242.

Qual a diferença entre a atividade ambiental e a atividade mineral que conduzem à diversidade de análise?

Dentre várias outras que poderiam ser examinadas, restringimo-nos a observar que os bens minerais:

> são de titularidade dominical da União,
> sua exploração é regulada pela União e
> a competência para legislar é *privativa* da União.

No caso ambiental verifica-se que:

> os bens são bens de uso comum do povo (art. 225, CF),
> não há sobre eles nenhuma regra atinente ao regime jurídico de sua exploração, e
> a competência para legislar é *concorrente* (art. 24, VI, CF) ao mesmo tempo em que sua proteção encontra-se no âmbito de competência *comum*.

E mais: enquanto o inciso VI (matéria ambiental) do art. 23 da Constituição Federal outorga competência para "*proteger o meio ambiente e combater a poluição*", isto é, em linguagem amplíssima; o inciso XI do mesmo dispositivo prevê tão somente competência para "*registrar, acompanhar e fiscalizar as concessões de direitos de pesquisa e exploração*", utilizando linguagem restrita, limitando – e muito – o campo de atuação daí decorrente, especialmente quando dirige as atividades (registrar, acompanhar, fiscalizar) apenas às concessões, mas não à atividade de pesquisa ou exploração propriamente ditas.

Logo, não se pode usar como idênticas situações que são apenas semelhantes, mas que possuem abissais diferenças entre si.

CONCLUSÕES

Em face do acima exposto, conclui-se afirmando que:

Os Estados e Municípios da Federação não possuem competência, em face da Constituição Federal de 1988, para exercer poder de polícia sobre a atividade de extração mineral, pois os recursos hídricos e minerais são bens de propriedade dominical da União, sua exploração é inteiramente regulada

através do sistema de delegação da União, e a legislação sobre a matéria é de competência exclusiva da União.

O permissivo constitucional que estabelece ser *competência comum* da União, Estados, Distrito Federal e Municípios (art. 23, XI) “registrar, acompanhar e fiscalizar as concessões de direitos de pesquisa e exploração de recursos hídricos e minerais em seus territórios” requer a edição de Lei Complementar, que é requisito essencial para sua implementação.

Nada obstante, a interpretação possível dessa norma é a que permite aos entes subnacionais apenas registrar, acompanhar e fiscalizar as concessões - jamais os concessionários - de direitos de pesquisa e exploração. Podem fazê-lo no que tange aos efeitos em seu território, relativamente aos seus interesses, por exemplo:

Para permitir fiscalizações conjuntas – as leis que regem o DNPM já permitem tal tipo de atuação conjunta, desde que formulada através de convênios;

Analisar se as receitas que devem ser transferidas pela União (DNPM) a Estados e Municípios estão sendo corretamente apuradas e rateadas;

Cadastrar, a partir dos registros no DNPM, as atividades minerárias em seu território para que possa haver maior controle estadual ou municipal sobre elas;

Conhecer em que parte do território Estadual ou Municipal a ação de políticas públicas será mais adequada, e de que forma se fará melhor aproveitada.

Em consequência, Estados e Municípios não podem vir a instituir Taxa, tendo como fundamento dessa exigência a remuneração pelas atividades de *controle, monitoramento e fiscalização* das atividades de *pesquisa, lavra, exploração e aproveitamento de recursos minerários.* Não é lícita a instituição de Taxa tendo como motivação o exercício de atividade administrativa para a qual o ente federativo instituidor não é competente para realizar. Os tributos que venham a ser instituídos sob essas condições revelam-se inconstitucionais às escâncaras.

Capítulo 5

AUTONOMIA MUNICIPAL E TRIBUTAÇÃO

Betina Treiger Grupenmacher[142]
DOI 10.11117/9788565604192.05

Introdução

O princípio federativo compõe, ao lado de outros princípios constitucionais, como o da separação dos poderes e os direitos e garantias individuais, as bases que sustentam o ordenamento jurídico pátrio, vez que não é possível ser alterado sequer por Emenda Constitucional,[143] encontrando-se entre as chamadas cláusulas pétreas.[144] Contudo, como já asseverava Hans KELSEN,[145] seguido por Karl LOEWENSTEIN,[146] a forma federativa de estado decorre da própria Constituição.[147]

A Federação teve origem nos Estados Unidos da América e data do século XVIII. O federalismo americano decorreu da união de treze colônias, emergindo a figura do Estado Federal.

O termo *federação* possui distintas acepções, nos diversos Estados que a adotam como forma de Estado. Leciona Roque Antonio CARRAZZA, citando

---

[142] Professora de Direito Tributário na Faculdade de Direito da Universidade Federal do Paraná. Advogada
* Mestre pela Faculdade de Direito da PUC/SP e Doutora pela Faculdade de Direito da Universidade Federal do Paraná.
[143] Defendia essa posição Geraldo ATALIBA, ao tratar da Constituição de 1967, contudo, os seus ensinamentos continuam atuais: "(...) só por via revolucionária, só mediante quebra da ordem jurídica podem eles (princípio federativo e republicano) ser alterados, atingidos, reduzidos, modificados (...). Na verdade, qualquer proposta que indiretamente, remotamente ou por consequência, tenda a abolir quer a Federação, quer a república é igualmente proibida, inviável e insuscetível de sequer ser posta como objeto de deliberação". (ATALIBA, Geraldo. **Estudos e Pareceres de Direito Tributário**. p. 11.)
[144] Art. 60 - A Constituição poderá ser emendada mediante proposta: (...) § 4º - Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir: I - a forma federativa de Estado; II - o voto direto, secreto, universal e periódico; III - a separação dos Poderes; IV - os direitos e garantias individuais.
[145] KELSEN, 2005, p. 334.
[146] LOEWENSTEIN, 1983, p. 356.
[147] LACOMBE, 1996, p. 102.

autores como Hans KELSEN[148] e Georg JELLINEK,[149] que "cada Federação tem uma fisionomia própria: a que lhe imprime o ordenamento jurídico local".[150]

Contudo, traz a sua própria definição de Federação, ao afirmar que consiste em "uma associação, uma união institucional de Estados, que dá lugar a um novo Estado (o Estado Federal), diverso dos que dele participam (os Estados--Membros). Nela, os Estados Federados, sem perderem suas personalidades jurídicas, despem-se de algumas tantas prerrogativas, em benefício da União. A mais relevante delas é a soberania".[151]

O Estado Federal brasileiro surgiu de forma distinta[152] do seu paradigma, os Estados Unidos da América.[153] No Brasil, o pacto federativo se constituiu, a exemplo de países como México e Áustria, sem tratado. Conforme

---

[148] Hans KELSEN define a existência de ordens jurídicas distintas: "a ordem jurídica global (a Federação) e as ordens jurídicas parciais, a central (a União) e as periféricas (Estados-Membros), devendo os limites determinados pelo texto constitucional serem respeitados e adicionados a elas os Municípios (no caso brasileiro). O Estado Federal seria, portanto, a união de todas as ordens jurídicas parciais". (KELSEN, 2005, p. 333/334.)

[149] Georg JELLINEK conceitua o Estado federal como uma união de Direito Público entre os Estados, que estabelece uma soberania sobre os que se unem. Define ainda a situação dos Estados-Membros, ao afirmar que em conjunto são soberanos, ou co-soberanos e, ao serem tomados individualmente estão submetidos a certas obrigações. Os Estados-Membros do Estado Federal não são por si próprios soberanos, pois a Constituição atribui aos órgãos superiores de poder destes Estados e, consequentemente, a eles mesmos, uma participação maior ou menor na soberania, garantindo assim as suas autonomias. (JELLINEK, 2000, p. 622/623.)

[150] CARRAZZA, 1991, p. 115/116.

[151] Idem, p. 117.

[152] Pontes de MIRANDA já exemplificava as origens do Estado Federal distintas de um tratado, como o fora no caso americano: "A origem do Estado Federal não é necessariamente o tratado; movimentos nacionais, ou globais, pacíficos, ou não, guerras com efeitos de unificação, podem ter como consequência a aparição do Estado Federal". (MIRANDA, 1970, p. 311/312.)

[153] Como observa Raul Machado HORTA, certos requisitos se apresentam para a composição do Estado federal, contudo, não necessariamente estarão todos presentes na Federação em concreto, dadas as particularidades de cada pacto federativo: "1. a decisão constituinte criadora do Estado Federal e de suas partes indissociáveis, a Federação ou União, e os Estados-Membros; 2. a repartição de competência entre a Federação e os Estados-Membros; 3. o poder de auto-   -organização constitucional dos Estados-Membros, atribuindo-lhes autonomia constitucional; 4. a intervenção federal, instrumento para restabelecer o equilíbrio federativo, em casos constitucionalmente definidos; 5. a Câmara dos Estados, como órgão do Poder Legislativo Federal, para permitir a participação do Estado-Membro na formação da legislação federal; 6. a titularidade dos Estados-Membros, através de suas Assembleias Legislativas, em número qualificado, para propor emenda à Constituição Federal; 7. a criação de novo Estado ou modificação territorial de Estado existente dependendo da aquiescência da população do Estado afetado; 8. a existência no Poder Judiciário Federal de um Supremo Tribunal ou Corte Suprema, para interpretar e proteger a Constituição Federal, e dirimir litígios ou conflitos entre a União, os Estados, outras pessoas jurídicas de direito interno e as questões relativas à aplicação ou vigência da lei federal". (HORTA, 1995, p. 347/348.)

afirmou Pontes de MIRANDA: “Não se veio do múltiplo para a unidade. Vai-se da unidade para o múltiplo”.[154]

O Estado brasileiro optou pelo federalismo no momento em que decidiu pela adoção da forma republicana de governo, o que fez na Constituição de 1891.[155] Contudo, no período que sucedeu a criação do modelo federal, os Estados não utilizaram a sua autonomia como poderiam, tendo em vista o domínio das oligarquias locais que detinham o poder. No ano de 1930, em decorrência do movimento revolucionário, destacaram-se interventores para os Estados, retirando parte de suas autonomias. Com a Constituição de 1934, a autonomia dos Estados é devolvida, porém, logo com a Constituição de 1937, o Brasil passa por um período de concentração do poder na União. Somente em 1946, com um novo diploma constitucional, o país retorna ao federalismo concretamente. Contudo, com o golpe de 1964, e consequente implantação do regime despótico e autoritário, a autonomia dos estados novamente é retirada, voltando a ser consolidada com a Constituição Federal de 1967.[156]

A partir da Constituição de 1988, a Federação ressurge com a autonomia das pessoas políticas preservada. O princípio federativo se encontra preconizado no artigo 1º da Constituição Federal, o qual destaca ser o Brasil uma República Federativa formada pela união indissolúvel de Estados, Municípios e Distrito Federal.

Verifica-se, a partir da interpretação do artigo 1º da Constituição Federal e dos demais que organizam o Estado, que a forma federativa de estado é resultante da descentralização político-administrativa das funções estatais. Conforme leciona Flávio de Azambuja BERTI, a descentralização é uma das principais características dos Estados Federativos e concretiza-se com a constituição de distintas pessoas políticas com autonomias próprias, sobretudo, legislativas, o que os distingue dos Estados Unitários, nos quais não há

---

[154] MIRANDA, 1970, p. 313.
[155] Art 1º - A Nação brasileira adota como forma de Governo, sob o regime representativo, a República Federativa, proclamada a 15 de novembro de 1889, e constitui-se, por união perpétua e indissolúvel das suas antigas Províncias, em Estados Unidos do Brasil.
[156] BASTOS, Celso Ribeiro, 1983, p. 301.

descentralização, havendo apenas uma desconcentração, inexistindo pessoas políticas de direito público com autonomias legislativas.[157]

Não há entendimento uniforme quanto às características do Estado Federativo, todavia, merecem destaque as lições de Roque Antonio CARRAZZA,[158] José Maurício CONTI[159] e Vitor Nunes LEAL.[160]

Na esteira de tais entendimentos, entre as características intrínsecas do Estado Federal, destaca-se a soberania nacional em contraposição à autonomia dos entes federados. A soberania, segundo acepção adotada por Roque Antonio CARRAZZA, pode ser definida como: "a faculdade que, num dado ordenamento jurídico, aparece como suprema. Tem soberania quem possui o poder supremo, absoluto e incontrastável, que não reconhece, acima de si, nenhum outro poder. Bem por isso, ele sobrepaira toda e qualquer autoridade (daí: supra, supramus, soberano, soberania)".[161]

No século XVI, Jean BODIN manifestou seu entendimento pela supremacia da soberania estatal, conceito amplamente difundido e que prosperou por muito tempo. Nesse mesmo sentido, Léon DUGUIT definiu o atributo da soberania: "uma vontade que jamais se determina senão por si mesma, resulta, evidentemente, que não reconhece poder superior nem poder concorrente, que é, como disse, um poder originário, é dizer que não recebeu

---

[157] BERTI, 2007, p. 25/26.
[158] Roque Antonio CARRAZZA apresenta posição semelhante à defendida por Michel TEMER e Américo Masset LACOMBE, ao citar a participação dos Estados-Membros na vontade federal, seja de forma direta ou indireta. A primeira se dá com a participação no órgão constituinte federal. A segunda, integrando o Poder Legislativo Federal. (CARRAZZA, 1991, p. 128.)
[159] José Maurício CONTI traz algumas características para fundamentar a Federação, como a seguir transcrevemos: "a) existência de, ao menos, duas esferas de governo; b) autonomia das entidades descentralizadas, que compreende as autonomias política, administrativa e financeira; c) organização do Estado expressa em uma Constituição; d) repartição de competências entre as entidades descentralizadas; e) participação das entidades descentralizadas na formação da vontade nacional; f) indissolubilidade". (CONTI, 2003, p. 1078/1079.)
[160] Vitor Nunes LEAL caracteriza a Federação com base no exposto por C. F. Strong, explicitando o seu pensamento: "1º, rigidez da constituição, isto é, exigência de formalidades mais severas para as reformas constitucionais do que para a elaboração das leis ordinárias; 2º, repartição, no próprio texto constitucional, das competências federal e estadual; finalmente, 3º, existência de uma autoridade suprema para solver as disputas entre a União e os Estados, zelando pela coexistência das duas ordens de competência (federal e estadual) e impedindo as recíprocas usurpações". (LEAL, 1960, p. 110/111.)
[161] CARRAZZA, 1991, p. 117.

este caráter de uma vontade anterior ou superior a ela, pois, de outro modo, dependeria então desta vontade. A soberania é ilimitada e absoluta (...)".[162]

Nas palavras de Celso Ribeiro BASTOS, os dois termos podem ser definidos da seguinte maneira:

> Soberania é o atributo que se confere ao poder do Estado em virtude de ser ele juridicamente ilimitado. Um Estado não deve obediência jurídica a nenhum outro Estado. Isso o coloca, pois, numa posição de coordenação com os demais integrantes da cena internacional e de superioridade dentro do seu próprio território, daí ser possível dizer da soberania que é um poder que não encontra nenhum outro acima dela na arena internacional e nenhum outro que lhe esteja nem mesmo em igual nível na ordem interna.
> A autonomia, por outro lado, é a margem de discrição de que uma pessoa goza para decidir sobre os seus negócios, mas sempre delimitada essa margem pelo próprio direito. Daí porque se falar que os Estados-Membros são autônomos, ou que os Municípios são autônomos: ambos atuam dentro de um quadro ou de uma moldura jurídica definida pela Constituição Federal. Autonomia, pois, não é uma amplitude incondicionada ou ilimitada de atuação na ordem jurídica, mas, tão-somente, a disponibilidade sobre certas matérias, respeitados, sempre, princípios fixados na Constituição.[163]

Por derradeiro, quanto às características do Estado Federativo, cumpre destacar que na lição de Roque Antonio CARRAZZA a primeira delas trata do caráter de unicidade, porque não podem coexistir dentro de um mesmo território duas ou mais soberanias; a segunda retrata a Federação como originária, eis que possui sua própria fonte, sem depender de ordenamentos superiores; a terceira, a indivisibilidade, uma vez fracionada, se descaracteriza; e a quarta, a inalienabilidade, não sendo possível ao Estado renunciá-la, somente, porém, em situações francamente desvantajosas.[164]

---

[162] "Si la soberanía es, en efecto, una voluntad que jamás se determina sino por si misma, resulta, evidentemente, que no reconoce poder superior ni poder concurrente; que es, como dice Burguess, un poder originario, es decir, que no ha recibido este carácter de una voluntad anterior o superior a ella, pues de otro modo, dependería entonces de esta voluntad. La soberanía es ilimitada o absoluta (...)". (DUGUIT, 2008, p. 141/142.)
[163] BASTOS, 1983, p. 292.
[164] CARRAZZA, 1991, p. 119.

2 Os Municípios e o pacto federativo

A opção por um Estado de formato federativo está revelada no artigo 1º da Constituição Federal, precisamente quando afirmou o legislador constituinte que o Brasil é formado pela união indissolúvel de Estados, Municípios e do Distrito Federal. Dada a redação do dispositivo em questão, muito se questiona sobre a posição dos Municípios no pacto federativo, especialmente sobre serem ou não entes federados.

A despeito de a redação do artigo 1º da Constituição Federal levar à conclusão de que os Municípios integram o pacto federativo, não são poucas nem pouco importantes as posições doutrinárias no sentido de que os Municípios, embora sejam entes federativos, não se revestem da condição de entes federados.

São considerados entes federados aqueles imprescindíveis à conformação do pacto federativo, aqueles sem os quais não se constitui a Federação. São entes federativos, por seu turno, as pessoas políticas de direito público que sem revestir a condição de entes federados, ou seja, sendo prescindíveis para a formação da Federação, compõem-na possuindo competências atribuídas pelo texto constitucional.

Paulo Napoleão Nogueira da SILVA leciona a respeito:

> Há que se fazer distinção entre as entidades sem as quais não existiria a Federação, e aquelas outras que podem existir ou não no seio do Estado Federal.
> No sistema brasileiro – tal como no norte-americano relembre-se –, a Federação existe essencialmente em virtude da União de Estados. Assim, é esta que lhe dá existência. Juridicamente, essa união é representada por uma entidade que tem o nome, precisamente, de ‘União Federal’. (...) De qualquer modo, porém, considera-se que sem unidades federadas – reunidas politicamente – não pode haver Federação, essas unidades são os Estados. As demais entidades – a própria União e os Municípios –, sem as quais a Federação prossegue sua existência, são unidades federativas decorrentes da Federação. De notar que em diversas outras federações v.g., a Alemanha, inexiste formalmente um órgão autônomo central; em outras inexiste a autonomia municipal. Em conclusão, ‘federadas’ são as entidades cuja existência possibilita a da

> Federação, enquanto que 'federativa' são aquelas cuja inexistência não obsta a Federação.[165]

Embora estejamos de acordo com os conceitos referidos pelo autor, divergimos em relação às suas conclusões, precisamente no que concerne à condição dos Municípios em relação ao pacto federativo brasileiro. Como já afirmamos anteriormente, estamos convencidos de que, dado o 'modelo' adotado pelo constituinte brasileiro, os Municípios ostentam sim a condição de entes federados, sem os quais não se constituiria a Federação brasileira.

Aqueles que entendem que os Municípios não são entidades federadas fundamentam o seu entendimento em duas premissas. Em primeiro lugar, na ausência de câmara de representantes municipais no Congresso Nacional, e, em segundo, na inexistência de um Poder Judiciário Municipal.

É certo que os Estados têm assento no Senado da República e que também possuem Poder Judiciário, tais prerrogativas constitucionais, que inexistem em relação aos Municípios, não são, no entanto, bastantes em si mesmas para afastar a sua condição de entes federados.

Embora não detenham Poder Judiciário próprio e não participem da vontade nacional por não possuírem representação no Congresso Nacional, os Municípios foram alçados pela Constituição Federal à condição de entes federados e tal se verifica a partir da interpretação sistemática de vários dispositivos constitucionais, tais como: os artigos 18, 23, 30, 145, 149, 149-A e 156, além, naturalmente, do artigo 1º, que explicitamente prevê que a República Federativa do Brasil é formada pela união indissolúvel das pessoas políticas de direito público, dentre elas, os Municípios.

Merece destaque, para os fins do presente estudo, o especial relevo atribuído pela Constituição Federal aos Municípios quando lhes conferiu a prerrogativa de autoconstituição por meio da edição de lei orgânica, além de autonomia político-administrativa, competências legislativas próprias e também diante das escassas hipóteses de intervenção estadual.

Assim, além de o artigo 1º da Constituição Federal ter alçado os Municípios à condição de entes federados, as autonomias que lhes foram atribuídas pela Constituição Federal, equiparáveis àquelas concedidas aos

---

[165] SILVA, 2003, p. 567/568.

Estados-Membros, revelam a inegável intenção do legislador constituinte de que os Municípios, ao lado dos Estados e do Distrito Federal, compusessem o nosso pacto federativo. Embora distinto do modelo adotado por outros Estados Federativos em que compõem o pacto apenas os Estados-Membros, esse é o nosso modelo de Federação, construído para atender aos propósitos da sociedade brasileira quando da edição da Constituição Federal em 1988.

A inegável importância dos Municípios na composição da Federação e a amplitude de suas prerrogativas revelam, além da sua condição de ente federado, o caráter principiológico de sua autonomia. Assim pode-se falar na existência de um princípio da autonomia municipal no sistema brasileiro, o qual atua conjuntamente com demais princípios existentes no sistema na condição de *vetor para soluções interpretativas*, paralisando as normas que com ele estejam em conflito.

Segundo pondera Geraldo ATALIBA, o Princípio Federativo é, no Brasil, decorrência natural do Princípio Republicano. Ensina o citado autor:

> Pela descentralização política em que se traduz a Federação – como bem anota Celso Antônio Bandeira de Mello – melhor funciona a representatividade e de maneira mais enfática o povo exerce as suas prerrogativas de cidadania e autogoverno. Se os Estados federados se organizam por suas Constituições (art. 25), emanadas de poder constituinte próprio (Ana Cândida da C. Ferraz, *O Poder Constituinte do Estado Federado*), e se regem pelas suas próprias leis, realizam em plenitude o regime republicano e nele devem ter todos os encargos não nacionais e não locais (Raul Machado Horta).[166]

Ao reconstruir o federalismo brasileiro a partir do modelo centralizador adotado pelos textos de 1967-69[167], a Constituição de 1988 incluiu os Municípios como integrantes da Federação brasileira, atribuindo-lhes competências legislativas e administrativas próprias e, consequentemente, autonomia para se autogovernar.

Assim, em nosso Sistema Constitucional, como decorrência de uma discriminação rígida de competências, a União detém o atributo da soberania, enquanto os Estados-Membros e Municípios são autônomos, se lhes aplicando

---

[166] ATALIBA. *Op. Cit*. p. 43/44.
[167] Ver nesse sentido: HORTA, 1995. p. 525, e BARROSO. *Op. Cit*. p. 144.

o disposto nos artigos 25[168] e 30[169], que preveem a capacidade de auto-organização e de autorregulação por meio da criação de ordenamento jurídico próprio.

Segundo Raul Machado HORTA, "a Constituição de 1988 modernizou a repartição das competências da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. A repartição de competências serve para identificar as tendências do federalismo constitucional. Pode ser a sede da centralização, com sacrifício da autonomia, como pode se converter na peça do fortalecimento da autonomia".[170]

Houve, certamente, na Constituição de 1988, uma modernização do federalismo brasileiro, o que se deu a partir da inclusão do Município na "união indissolúvel da República Federativa", operando-se o fortalecimento efetivo das autonomias estadual e municipal e estabelecendo a plena isonomia entre as pessoas políticas de direito público como forma de proteção do pacto federativo.

3 Princípio da autonomia municipal e tributação

Ao lado do princípio federativo e como decorrência dele, o Texto Constitucional contempla também os princípios da autonomia dos Estados e

---

[168] "Art. 25. Os Estados organizam-se e regem-se pelas Constituições e leis que adotarem, observados os princípios desta Constituição. § 1.º São reservadas aos Estados as competências que não lhes sejam vedadas por esta Constituição. § 2.º Cabe aos Estados explorar diretamente, ou mediante concessão a empresa estatal, com exclusividade de distribuição, os serviços locais de gás canalizado. § 3.º Os Estados poderão, mediante lei complementar, instituir regiões metropolitanas, aglomerações urbanas e microrregiões, constituídas por agrupamentos de Municípios limítrofes, para integrar a organização, o planejamento e a execução de funções públicas de interesse comum."

[169] "Art. 30. Compete aos Municípios: I - legislar sobre assuntos de interesse local; II - suplementar a legislação federal e a estadual no que couber; III - instituir e arrecadar os tributos de sua competência, bem como aplicar suas rendas, sem prejuízo da obrigatoriedade de prestar contas e publicar balancetes nos prazos fixados em lei; IV - criar, organizar e suprimir Distritos, observada a legislação estadual; V - organizar e prestar, diretamente ou sob regime de concessão ou permissão, os serviços públicos de interesse local, incluído o de transporte coletivo, que tem caráter essencial; VI - manter, com a cooperação técnica e financeira da União e do Estado, programas de educação pré-escolar e de ensino fundamental; VII - prestar, com a cooperação técnica e financeira da União e do Estado, serviços de atendimento à saúde da população; VIII - promover, no que couber, adequado ordenamento territorial, mediante planejamento e controle do uso, do parcelamento e da ocupação do solo urbano; IX - promover a proteção do patrimônio histórico-cultural local, observada a legislação e a ação fiscalizadora federal e estadual."

[170] HORTA. *Op. Cit.* p. 523.

dos Municípios, por força dos quais podem estes, exercer em sua plenitude a competência tributária que lhes foi constitucionalmente outorgada. No entanto, há de se ressalvar que se é certo que Estados e Municípios podem autogovernar-se e legislar acerca das matérias de sua competência, tal qual previsto na Constituição, inclusive a tributária, é certo também que se o exercício de tal competência resultar em risco ao pacto federativo, o princípio da autonomia dos Estados e Municípios sede diante do princípio federativo.

Exemplos há no Texto Constitucional que demonstram a prevalência do princípio federativo sobre os princípios da autonomia estadual e da municipal. De fora a parte, a regra que impõe a aprovação pelo CONFAZ de benefícios fiscais em matéria de ICMS[171] que é bastante em si mesma para demonstrar a pujança do princípio federativo frente a todos os demais princípios constitucionais. Há outras regras que demonstram tal precedência. O comando que foi inserido pela EC 37/2002,[172] que veda aos Municípios conceder isenções e benefícios fiscais em matéria de ISS, limitando a fixação da alíquota em 2%, é exemplo típico do que afirmamos.

Estabelecendo restrições ao pleno exercício da competência tributária, o artigo 11 da Lei Complementar 101/2000 anulou obliquamente faculdades legislativas e administrativas atribuídas pelo Texto Constitucional a Estados e Municípios. A propósito de tal regra, manifestamo-nos anteriormente no sentido de que revelava inequívoco descompasso com o Texto Supremo, por ser

---

[171] Constituição Federal: “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: (...) § 6.º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g”.

[172] “Art. 88 - Enquanto lei complementar não disciplinar o disposto nos incisos I e III do § 3º do art. 156 da Constituição Federal, o imposto a que se refere o inciso III do *caput* do mesmo artigo: I – terá alíquota mínima de dois por cento, exceto para os serviços a que se referem os itens 32, 33 e 34 da Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968; II – não será objeto de concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais, que resulte, direta ou indiretamente, na redução da alíquota mínima estabelecida no inciso I.”

[172] “Art. 156 - Compete aos Municípios instituir impostos sobre: I - propriedade predial e territorial urbana; II - transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição; III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no Art. 155, II, definidos em lei complementar.”

materialmente incompatível[173] com vários princípios, inclusive e, sobretudo, com os princípios da autonomia municipal e estadual.

Revendo tal entendimento, pensamos, hoje, estarmos, naquela oportunidade, equivocados. Efetivamente, a regra do artigo 11, assim como a do artigo 14 da Lei Complementar 101/2000, anula parcela da competência tributária dos Estados e Municípios, no entanto, fazem-no em nome da preservação do pacto federativo, cláusula de pedra no sistema constitucional brasileiro, o que se mostra perfeitamente autorizado pelo sistema. Trata-se de hipótese de conflito de princípios. O que ocorre é uma tensão entre o princípio federativo e o da autonomia dos Estados e Municípios.

Embora não se possa reconhecer genericamente a hierarquia de princípios, é possível, diante do caso concreto, realizar a ponderação de princípios conflitantes, concluindo-se pela prevalência de uns sobre outros, em decorrência de sua condição de superioridade hierárquica.

Esse é também o entendimento de Robert ALEXY, para quem, na hipótese de conflito de princípios, um deles prevalece sobre o outro, dado o seu grau de superior importância, tal condição atribui-lhe precedência, a qual se verte no critério solucionador da colisão. Segundo entende o autor, ao contrário do que se opera com as regras, na hipótese de conflito de princípios, a tensão não se soluciona, declarando-se um deles inválido ou introduzindo-se uma exceção.[174]

ALEXY adota critério para distinguir os princípios das regras. Segundo seu entendimento, os princípios são “mandados de otimização”, o que significa que “ordenam que algo seja realizado na maior medida possível, dentro das possibilidades fáticas e jurídicas existentes”.[175] Nessa linha de raciocínio, entende ALEXY que, ao contrário das regras, em relação às quais vale a lógica do tudo ou nada, pois expressam mandamentos definitivos, os princípios

---

[173] Clèmerson Clève, definindo *inconstitucionalidade*, afirma: “Em resumo, diz-se que a inconstitucionalidade (situação ou estado decorrente de um ou de vários vícios) pode ser conceituada como a desconformidade do ato normativo (inconstitucionalidade material) ou do seu processo de elaboração (inconstitucionalidade formal), com algum preceito ou princípio constitucional”. (CLÈVE. *Op. Cit*. p. 36.)
[174] FARIAS, 2008, p. 26.
[175] ALEXY, 1997, p. 67.

operam que determinada conduta deva ser realizada, obedecidas as condições fáticas e jurídicas, até o limite do possível.[176]

Na esteira de tal entendimento, pensamos que diante do conflito de princípios revelado pela colisão do disposto nos artigos 11 e 14 da Lei Complementar 101/2000, regras decorrentes do respeito ao princípio federativo, e o princípio da autonomia de Estados e Municípios, há de prevalecer o princípio federativo ante a sua condição de superioridade hierárquica. Nessa medida, perfeitamente aceitáveis e aplicáveis às regras em questão, prevalecendo estas sobre as prerrogativas dos Estados e Municípios de conceder benefícios fiscais reveladores de renúncia de receita.

Decorrência natural do poder de autogoverno e autorregulação é a atribuição aos Estados e Municípios, obedecidas as competências outorgadas pelo Texto Constitucional, do poder de instituir ou não, arrecadar ou não, tributos, e conceder ou não isenções, benefícios e incentivos fiscais, sem que qualquer uma destas posturas gere *prima facie* responsabilização dos respectivos gestores, ainda que o façam ao arrepio dos preceitos contidos na Lei Complementar 101/2000.

Em matéria tributária, o legislador complementar tem a sua incumbência previamente estabelecida na Constituição Federal de 1988, a qual se circunscreve a dispor sobre conflitos de competência, editar normas gerais e regular as limitações Constitucionais ao Poder de Tributar.[177]

Muito embora ao legislador complementar não é dado restringir ou ampliar direitos e deveres estabelecidos pela Constituição Federal, sob pena de incidir em insanável inconstitucionalidade, ao inserir as normas contidas nos artigos 11 e 14 da Lei Complementar 101/2000, buscou o legislador complementar coibir exonerações e benefícios fiscais que, no seu entender,

---

[176] ALEXY. *Op cit*. p. 80.

[177] "Art. 146. Cabe à lei complementar: I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios; II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar; III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes; b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários; c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas."

caracterizariam agressão ao princípio federativo, assim como ao da indisponibilidade dos bens públicos.

Tal raciocínio é por igual aplicável às regras introduzidas pela Emenda Constitucional 37/2002, a qual limitou a competência municipal para instituir o Imposto sobre Serviços, ao fixar a alíquota mínima do referido imposto em 2% (dois por cento) e vedar a concessão, pelos Municípios, de isenções, benefícios e incentivos fiscais.[178]

A Constituição Federal brasileira atribui aos Municípios competência para instituir e cobrar o Imposto Sobre Serviços (ISS), o Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) e o Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis por ato *inter vivos* (ITBI).[179]

Sem abordar de forma detida e aprofundada os critérios das respectivas regras-matrizes de incidência, enfrentaremos alguns temas relacionados aos referidos impostos que são de interesse para os fins do presente estudo por estarem diretamente relacionados à questão da autonomia municipal.

A competência para instituir o ISS está prevista no artigo 156 da Constituição Federal, que atribui aos Municípios, em seu inciso III, a prerrogativa de criar o Imposto alcançando serviços de qualquer natureza desde que não compreendidos na competência impositiva dos Estados[180] e *definidos em lei complementar*.

---

[178] “Art. 3º O Ato das Disposições Constitucionais Transitórias passa a vigorar acrescido dos seguintes arts. 84, 85, 86, 87 e 88: (...) Art. 88. Enquanto lei complementar não disciplinar o disposto nos incisos I e III do § 3º do art. 156 da Constituição Federal, o imposto a que se refere o inciso III do caput do mesmo artigo: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 37, de 2002) I - terá alíquota mínima de dois por cento, exceto para os serviços a que se referem os itens 32, 33 e 34 da Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 37, de 2002) II - não será objeto de concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais, que resulte, direta ou indiretamente, na redução da alíquota mínima estabelecida no inciso I (Incluído pela Emenda Constitucional nº 37, de 2002.).”

[179] “Art. 156 - Compete aos Municípios instituir impostos sobre: I - propriedade predial e territorial urbana; II - transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição; III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no Art. 155, II, definidos em lei complementar.”

[180] A ressalva deve-se ao fato de que os serviços de transporte interestadual, intermunicipal e bem assim os serviços de comunicação estão insertos de acordo com o disposto no art. 155 da Constituição Federal na competência impositiva dos Estados, que assim dispõe: “Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: I - transmissão causa

A ressalva – *definidos em lei complementar* – constante do referido dispositivo tem há muito movido a doutrina e a jurisprudência a refletirem acerca de seu conteúdo e alcance. A atividade hermenêutica que se realiza da regra em questão tem conduzido os operadores do Direito a diferentes conclusões.

Há quem defenda que a lista de serviços anexa à Lei Complementar 116/03 é exemplificativa no sentido de ser meramente sugestiva dos serviços que podem ser tributados, podendo, em decorrência do princípio da autonomia municipal, ser ampliada e estendida a outros serviços nela não expressamente contemplados. Há, por outro lado, quem defenda a taxatividade da referida lista, no sentido de que a competência impositiva dos Municípios só pode ser exercida em relação aos serviços que nela estiverem descritos.

O cerne da questão está na investigação acerca da extensão e do alcance do princípio da autonomia municipal.

A doutrina majoritária extrai da interpretação da referida regra a conclusão de que a lista é meramente exemplificativa, pois em compreensão diversa equivaleria a negar aos Municípios o exercício pleno de sua autonomia. Defendem que, como decorrência do princípio da autonomia municipal, os Municípios *podem tributar toda e qualquer atividade* que se subsuma ao conceito e à definição[181] de serviço sob pena de restrição inconstitucional à competência impositiva municipal.

Filiamo-nos à corrente minoritária da doutrina que entende que não há palavras inúteis e vazias de conteúdo no Texto Constitucional. O que queremos afirmar é que se o legislador constituinte inseriu expressamente no comando do artigo 156 regra no sentido de que os Municípios podem instituir ISS sobre prestações de serviços de qualquer natureza, *definidos em Lei Complementar*, fê--lo intencionalmente, para restringir a competência impositiva municipal. Se

---

mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos; II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; III - propriedade de veículos automotores.”.

[181] CARRAZZA, Roque Antonio; BARRETO, Aires Fernandino; ATALIBA, Geraldo; Justen Filho, Marcal; BORGES, Jose Souto Marior.

a sua vontade fosse autorizar a tributação sobre toda e qualquer prestação de serviços, teria limitado o comando à primeira parte do dispositivo, mas não o fez. Propositadamente, agregou ao final do período a expressão *definidos em lei complementar* e, ao fazê-lo, restringiu a competência impositiva dos Municípios, sem, no entanto, agredi-lo.

Pensamos que assim como faz em relação a outros princípios,[182] o constituinte estabeleceu intencionalmente limitação à competência municipal, e sendo esta uma regra inserta no texto original da Constituição Federal, ou seja, não sendo fruto da atividade do constituinte reformador, não há que se falar em inconstitucionalidade.[183]

Neste tema, a jurisprudência tem sido claudicante nos últimos anos. Até 2009, o Superior Tribunal de Justiça vinha decidindo pela taxatividade da lista de serviços e, com isso, avalizando a posição daqueles autores que, como nós, abraçam tal entendimento.[184] A partir de 2009, embora tenha mantido sua

---

[182] É fato que há várias hipóteses ao longo de todo o Texto Constitucional em que ao mesmo tempo em que cria limitações ao exercício do poder de tributar o constituinte, cria exceções à sua observância. É o caso dos tributos extrafiscais. A regra geral é a vedação à criação e ao aumento de tributos sem respeito ao princípio da anterioridade, o constituinte, no entanto, estabelece exceções à observância do referido princípio para as hipóteses que descreve no artigo 150, § 1º. Confira-se: "Art. 150 - Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça; II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos; III - cobrar tributos: a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado; b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou; c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b. IV - utilizar tributo com efeito de confisco; V - estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público; VI - instituir impostos sobre: a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros; b) templos de qualquer culto; c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei; d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão. § 1º - A vedação do inciso III, b, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, IV e V; e 154, II; e a vedação do inciso III, c, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, III e V; e 154, II, nem à fixação da base de cálculo dos impostos previstos nos arts. 155, III, e 156, I.".

[183] Segundo leciona Otto Bachof: "Esta questão pode parecer, à primeira vista, paradoxal, pois, na verdade, uma lei constitucional não pode, manifestamente, violar-se a si mesma. Contudo, poderia suceder que uma norma constitucional, de significado secundário, nomeadamente uma norma formalmente constitucional fosse de encontrão a um preceito material fundamental da Constituição". (In.: **Normas Constitucionais Inconstitucionais?** Atlântida Editora. p. 55.)

[184] TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS (ISS). SERVIÇOS BANCÁRIOS. TAXATIVIDADE DA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO DECRETO-LEI N. 406, DE 1968,

posição quanto à taxatividade da lista de serviços, o Superior Tribunal de Justiça passou a reconhecer a possibilidade da interpretação extensiva dos serviços nela arrolados, ampliando com isso o leque de possibilidades de incidência do ISS, inclusive em relação a serviços não previstos expressamente, postura que sem dúvida reafirma o princípio da autonomia municipal.[185]

Como afirmamos anteriormente, outro tema de interesse para os fins do presente estudo e que guarda estreita relação com o princípio da autonomia municipal diz respeito à fixação de alíquotas do ISS.

Segundo disposto no artigo 156, § 3º, inciso I da Constituição Federal, cabe à Lei Complementar fixar as alíquotas mínimas e máximas em matéria de ISS. Quanto à alíquota máxima, a Lei Complementar 116/03 fixou-a em 5% (cinco por cento), no que diz respeito à mínima, não tendo, referido diploma legal, sido alterado até o momento para se adequar ao previsto na Emenda Constitucional 37/ 2002, permanece sendo aplicada a alíquota de 2% (dois por cento) nela prevista.[186]

ALTERADA PELO DECRETO-LEI N. 834, DE 1969. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. CORREÇÃO MONETÁRIA. CONTAGEM. TERMO INICIAL. I - A lista de serviços que acompanha o Decreto-Lei n. 406, de 1968, alterada pelo Decreto-Lei n. 834, de 1969, e exaustiva e não exemplificada, não abrangendo serviços bancários nela não especificados. II - Arbitrados os honorários advocatícios em percentual sobre o valor da causa, a correção monetária incide a partir do respectivo ajuizamento (Súmula n. 14 - STJ). III - recurso especial não conhecido. (STJ. 2ª Turma - REsp 13807/SP. Relator Ministro Antonio de Padua Ribeiro. Data do Julgamento 04/10/1993. Data da Publicação 18/10/1993.)

[185] TRIBUTÁRIO - SERVIÇOS BANCÁRIOS - ISS - LISTA DE SERVIÇOS - TAXATIVIDADE - INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. 1. A jurisprudência desta Corte firmou entendimento de que é taxativa a Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei 406/68, para efeito de incidência de ISS, admitindo-se, aos já existentes apresentados com outra nomenclatura, o emprego da interpretação extensiva para serviços congêneres. 2. Recurso especial não provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08. Acórdão Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA SEÇÃO do Superior Tribunal de Justiça "A Seção, por unanimidade, negou provimento ao recurso especial, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora". 08/10/2009 (STJ. 1ª Seção - REsp 1111234/PR Relatora Ministra Eliana Calmon. Data do Julgamento 23/09/2009. Data da Publicação 08/10/2009.)

[186] "Art. 88 - Enquanto lei complementar não disciplinar o disposto nos incisos I e III do § 3º do art. 156 da Constituição Federal, o imposto a que se refere o inciso III do *caput* do mesmo artigo: I – terá alíquota mínima de dois por cento, exceto para os serviços a que se referem os itens 32, 33 e 34 da Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968; II – não será objeto de concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais, que resulte, direta ou indiretamente, na redução da alíquota mínima estabelecida no inciso I."

Referida Emenda Constitucional introduziu, ainda, no sistema, a vedação de concessão de incentivos e benefícios fiscais no que concerne ao ISS e o fez com o propósito de proteção do pacto federativo, haja vista que, até então, muitos Municípios da Federação, com o objetivo de atrair investimentos e buscar a geração de empregos, estabeleciam, dentro de sua esfera territorial de competência, a desoneração total (isenção) do referido imposto ou, ainda, fixavam alíquotas verdadeiramente ínfimas, o que movia empresas prestadoras de serviços a deixarem as Capitais onde usualmente a alíquota é de 5% (alíquota máxima fixada pela Lei Complementar), para neles se instalarem, buscando com isso a redução da carga tributária e o incremento de seus resultados.

Com o advento da referida Emenda Constitucional, muitos foram os que defenderam a sua inconstitucionalidade, decorrente do amesquinhamento da autonomia dos Municípios para exercerem plenamente a sua competência impositiva no que concerne à instituição do ISS, já que é corrente o entendimento de que quem pode tributar pode também isentar.

Efetivamente, a premissa é verdadeira, ou seja, quem pode tributar pode também isentar, no entanto, o exercício de tal prerrogativa, gerou no sistema brasileiro um verdadeiro “estado de beligerância” entre os Municípios que integram o pacto federativo, o que usualmente se denomina de “guerra fiscal”, situação esta que, em tudo e por tudo, é prejudicial à manutenção do pacto federativo e que, por agredi-lo, põe em risco a coesão e higidez do Estado como um todo.

Na esteira de tal entendimento, embora a limitação ao exercício da competência tributária dos Municípios introduzida por referida Emenda Constitucional seja patente, pensamos não se poder reconhecer sua inconstitucionalidade, haja vista que as regras por ela criadas, embora amesquinhem a competência tributária dos Municípios, prestam-se à proteção do pacto federativo, raciocínio este que decorre do fato de reconhecermos, como afirmado em linhas anteriores, que os Municípios são entes federativos e também federados, ou seja, ao lado dos Estados-Membros, compõem a Federação brasileira.

Assim, o que se verifica na hipótese ora enfrentada é uma tensão entre os princípios federativos e o da autonomia municipal, que se resolve, mais uma vez, segundo pensamos, pela prevalência do princípio federativo em detrimento do princípio da autonomia municipal.

No que concerne ainda à competência impositiva dos Municípios, especialmente no que toca ao IPTU, merece relevo a questão da definição de zona urbana para fins de incidência do respectivo imposto. Trata-se de matéria que deve ser disciplinada por Lei Complementar posto inserir-se no campo dos conflitos de competência tributária.

As definições de zona urbana e zona rural adquirem especial relevo para fins de determinação do sujeito ativo da relação jurídico-tributária. Nessa medida, se a propriedade estiver localizada na zona urbana do Município, estará sujeira à incidência do IPTU; se, por outro lado, estiver localizada na área rural, estará sujeita ao pagamento de ITR.

Assim, se houver conflito de pretensões impositivas, posto que, de acordo com a legislação municipal, a propriedade está inserta na área urbana do respectivo Município, e, ao mesmo tempo, de acordo com a legislação federal, a área é considerada rural para fins de incidência do ITR, a soluções para o respectivo impasse deve ser obtida na disciplina estabelecida na Lei Complementar, que, contra os interesses municipais e em afronta ao princípio da autonomia municipal, poderá defini-la como rural.

Trata-se de situação que, a despeito de amesquinhar o princípio da autonomia municipal, ao mesmo tempo em que evita a dupla incidência e a agressão aos princípios da capacidade contributiva e da cobrança de tributo com efeito de confisco, reafirma e fortalece o pacto federativo.

Merece referência, afinal, outra hipótese em que o princípio da autonomia municipal é afastado diante de interesses maiores do Estado brasileiro. São as situações cujos tratados internacionais de que o Brasil seja parte estabelecem isenções, incentivos e benefícios fiscais relativamente a tributos da competência dos Municípios.

Há quem defenda a impossibilidade de Tratados Internacionais estabelecerem desonerações tributárias de tributos estaduais e municipais, em

decorrência da vedação constitucional de instituição de isenções heterônomas pela União.[187] Tal entendimento não procede, no entanto.

Conforme leciona Souto Maior BORGES, a União adquire um caráter bifronte no texto constitucional, ora assumindo a condição de ente federativo, ora assumindo a condição de Nação brasileira.

Não temos dúvida de que, ao subscrever um Tratado Internacional, a União o faz na condição de Nação brasileira e não de pessoa política de direito público, assim, a vedação estabelecida no artigo 151, inciso III da Constituição Federal não alcança as desonerações de tributos estaduais e municipais no âmbito dos Convenções Internacionais e, embora representem um amesquinhamento do princípio da autonomia municipal, são, em tudo e por tudo, legítimas.

Ante todo o exposto, em linha de conclusão, pensamos que os Municípios são entes que integram a Federação brasileira como entes federativos e como entes federados e, em decorrência de tal condição, possuem autonomia para autoconstituição, autonomia político-administrativa e competências legislativas próprias, entre elas, as tributárias, o que não significa, no entanto, que a autonomia municipal nestas searas é absoluta e incontrastável. Hipóteses há em que o princípio da autonomia municipal cede diante de outros valores maiores, como é o caso do princípio federativo, que lhe precede e fundamenta.

BIBLIOGRAFIA

ALEXY, Robert. **Teoría de los Derechos Fundamentales**. Madri: Centro de Estudios Constitucionales, 1997.

---

[187] Art. 151 - É vedado à União: I - instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento socioeconômico entre as diferentes regiões do País; II - tributar a renda das obrigações da dívida pública dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como a remuneração e os proventos dos respectivos agentes públicos, em níveis superiores aos que fixar para suas obrigações e para seus agentes; III - instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.

BACHOF, Otto. **Normas Constitucionais Inconstitucionais?** Coimbra: Atlântida, 1951.

BASTOS, Celso Ribeiro. **Curso de Direito Constitucional**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 1983.

BERTI, Flavio Azambuja. **Direito Tributário e Princípio Federativo**. São Paulo: Quartier Latin, 2007.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 3. ed. São Paulo: Revistas dos Tribunais, 1991.

CONTI, Jose Maurício. **Dívida Pública e Responsabilidade Fiscal no Federalismo Brasileiro**. In: SCHOUERI, Luís Eduardo. (Org.). Direito tributário. Estudos em homenagem ao Prof. Alcides Jorge Costa. 1ª ed. São Paulo: Quartier Latin, 2003, v. 2, p. 1077-1093.

DUGUIT, Léon. **Soberanía y Libertad**. Madri: Francisco Beltran, 1924.

FARIAS, Edilson Pereira de. **Colisão de Direitos** – a honra, a intimidade, a vida privada e a imagem *versus* a liberdade de expressão e informação. São Paulo: Safe, 2008.

HORTA, Raul Machado. **Estudos de Direito Constitucional. Estado Federal e Tendências do Federalismo Contemporâneo**. Belo Horizonte: Del Rey, 1995.

JELLINEK, Georg. **Teoría General del Estado**. Granada: Comares, 2000.

KELSEN, Hans. **Teoria Geral do Direito e do Estado** São Paulo: Martin Fontes, 2005.

LACOMBE, Américo Masset. **Princípios Constitucionais Tributários**. São Paulo: Malheiros, 1996.

LEAL, Vitor Nunes. **Problemas de Direito Público**. 1960.

LOEWENSTEIN, Karl. **Teoría de la Constitución.** Barcelona: Ariel, 1983.

MIRANDA, Pontes de. **Comentários à Constituição de 1967**: com a emenda n. 1, de 1969. t. 1. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1970.

SILVA, Paulo Napoleão Nogueira. **Curso de Direito Constitucional**. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2003.